

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA

EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Komparace výhodnosti podnikání prostřednictvím společnosti s ručením
omezeným a osoby samostatně výdělečně činné

Comparison of Advantages of Doing Business through Limited Liability
Company and Self – employed Person

Student: Michal Hlaváč

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Regína Střílková

Ostrava 2016

Zadání bakalářské práce

Student: **Michal Hlaváč**

Studijní program: B6208 Ekonomika a management

Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně

Téma: Komparace výhodnosti podnikání prostřednictvím společnosti s ručením
omezeným a osoby samostatně výdělečně činné
Comparison of Advantages of Doing Business through Limited Liability
Company and Self-employed Person

Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Teoretické aspekty podnikání OSVČ
 3. Teoretické aspekty podnikání prostřednictvím společnosti s ručením omezeným
 4. Výběr vhodného typu podnikání subjektu Pracovní oděvy Jan Šimek
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

- BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným 2014 – prakticky včetně účetnictví a daní*. Olomouc: ANAG, 2014. 368 s. ISBN 978-80-7263-886-4.
- ČERVINKA, Tomáš. *Zdravotní pojištění zaměstnavatelů, zaměstnanců a OSVČ s komentářem a příklady* 2015. 7. vyd. Olomouc: ANAG, 2015. 176 s. ISBN 978-80-7263-931-1.
- ŽENÍŠKOVÁ, Marta. *Pojistné na sociální zabezpečení zaměstnavatelů, zaměstnanců, OSVČ, dobrovolně důchodově pojištěných s komentářem a příklady k 1. 1. 2014*. 6. vyd. Olomouc: ANAG, 2014. 160 s. ISBN 978-80-7263-861-1.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Regína Střílková**

Datum zadání: 20.11.2015

Datum odevzdání: 06.05.2016



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr.-Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou práci vypracoval samostatně. Přílohy č. 1, 2, 3 a 4
dané mi k dispozici, jsem samostatně vložil.“

V Ostravě dne 6. 5. 2016


.....

Michal Hlaváč

Obsah

1	Úvod.....	5
2	Teoretické aspekty podnikání OSVČ	7
2.1	Charakteristika podnikání na základě živnostenského oprávnění	7
2.1.1	Druhy živností	8
2.1.2	Podmínky provozování živnosti.....	8
2.1.3	Vznik a zánik živnostenského oprávnění	9
2.2	Vedení daňové evidence a účetnictví	11
2.3	Sociální pojištění OSVČ	12
2.3.1	Povinnosti OSVČ	14
2.3.2	Vyměřovací základ a výše pojistného	15
2.4	Zdravotní pojištění OSVČ.....	16
2.4.1	Povinnosti OSVČ	16
2.4.2	Vyměřovací základ a výše pojistného	17
2.5	Daň z příjmů fyzických osob.....	18
2.5.1	Stanovení základu daně u fyzických osob	19
2.5.2	Stanovení daně paušální částkou	22
2.5.3	Výpočet daně z příjmů fyzických osob	23
3	Teoretické aspekty podnikání prostřednictvím společnosti s ručením omezeným	25
3.1	Charakteristické znaky společnosti s ručením omezeným	25
3.1.1	Založení a vznik společnosti s ručením omezeným	26
3.1.2	Společenská smlouva a zakladatelská listina	28
3.1.3	Vklady a základní kapitál	32
3.1.4	Orgány společnosti s ručením omezeným	34
3.2	Odměňování.....	37
3.2.1	Odměňování jednatelů.....	37
3.2.2	Odměňování společníků	38
3.3	Problematika zdanění společnosti s ručením omezeným.....	39
3.3.1	Zdanění zisku vyprodukovaného společností s ručením omezeným	39
3.3.2	Daňové zatížení podílu na zisku	40
3.4	Účetnictví společnosti s ručením omezeným.....	40
4	Výběr vhodného typu podnikání subjektu Pracovní oděvy Jan Šimek	43
4.1	Pracovní oděvy Jan Šimek jako OSVČ	43

4.1.1	Určení základu daně a výpočet daně z příjmů fyzických osob	43
4.1.2	Sociální a zdravotní pojištění OSVČ	46
4.1.3	Celkový výsledek hospodaření podnikatele Jana Šimka jako fyzické osoby	48
4.2	Jan Šimek jako společník ve společnosti s ručením omezeným	48
4.2.1	Výsledek hospodaření společnosti s ručením omezeným a daňové zatížení	49
4.2.2	Vyplacení podílu na zisku	51
4.3	Porovnání výhodnosti podnikání jako fyzická osoba a společník ve společnosti s ručením omezeným	53
5	Závěr	56
	Seznam použité literatury	58
	Seznam zkratk	60
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

V dnešním světě uvažuje o vlastním podnikání stále více lidí. Nejsou to jen mladí lidé, ale i lidé v pokročilém věku, které již nenaplnuje pracovat jako zaměstnanci a přinášet tím prospěch zejména jejich zaměstnavatelům. Raději si tedy zřídí živnostenské oprávnění k podnikání a začnou tak pracovat sami na sebe, nebo si rovnou založí například společnost s ručením omezeným a začnou podnikat prostřednictvím této formy podnikání. Vždy je však s podnikáním spojeno určité riziko a to nejen v případě, kdy nastane doba, že se nemusí dostavit v některých obdobích žádné výdělky, ale i v případě pracovní neschopnosti, kdy nemůže podnikatel očekávat žádnou náhradu mzdy.

Tato problematika je zajímavá tím, že se čtenář dozví více podrobností o tom, jak založit vlastní podnikání, co je s ním spojeno, jaké formy podnikání je možné si vybrat a za jakých podmínek, apod.

Bakalářská práce bude nejdříve obsahovat teoretické vymezení podnikání osoby samostatně výdělečně činné a také definici podnikání prostřednictvím společnosti s ručením omezeným po přechodu právní úpravy obchodních společností na zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, ve znění pozdějších předpisů, ke kterému došlo 1. 1. 2014. V teoretické části o fyzických osobách budou objasněny podmínky vzniku živnostenského oprávnění, zahájení podnikání, povinnosti vůči České správě sociálního zabezpečení a zdravotním pojišťovnám. Dále bude vysvětleno, jak si osoba samostatně výdělečně činná může za určitých podmínek vybrat, jakým způsobem bude stanoven základ daně. Může vést daňovou evidenci, kde bude vykazovat pouze příjmy a výdaje, účetnictví, nebo může uplatnit výdaje procentem z příjmů. Fyzická osoba může taktéž uplatnit tzv. paušální daň, což bude rovněž vysvětleno v této kapitole.

Na konci bakalářské práce budou získané znalosti o obou formách podnikání využity k vyhodnocení, jestli je výhodné podnikat jako osoba samostatně výdělečně činná nebo jako společník ve společnosti s ručením omezeným, a to na konkrétním subjektu Pracovní oděvy Jan Šimek.

Cílem této bakalářské práce je vysvětlit a srovnat účetní, právní a daňové aspekty mezi podnikáním na základě živnostenského oprávnění a podnikáním prostřednictvím společnosti s ručením omezeným.

V této bakalářské práci bude využita metoda deskripce konkrétně v teoretické části a metoda analýzy a komparace, která bude využita v části praktické.

2 Teoretické aspekty podnikání OSVČ

Osoba samostatně výdělečně činná (dále jen „OSVČ“) je pojem, který se používá v zákoně č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti ve znění pozdějších předpisů. Jedná se o osoby, kterým plynou příjmy ze samostatné činnosti. [6]

Mezi příjmy ze samostatné činnosti patří dle § 7 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“):

- příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství,
- příjmy ze živnostenského podnikání,
- příjem z jiného podnikání neuvedeného v předchozích dvou bodech,
- podíly společníků veřejné obchodní společnosti a komplementářů komanditní společnosti na zisku.

Mezi práva a povinnosti OSVČ patří:

- podnikání pod svým jménem,
- ručí celým svým majetkem,
- do doby, než dosáhne určitého obrátu (dáno zákonem) může účtovat v soustavě daňové evidence,
- do doby, než dosáhne určitého obrátu (dáno zákonem) nemusí prokazovat náklady, ale může uplatnit paušální náklady,
- do doby, než dosáhne určitého obrátu (dáno zákonem) nemusí být plátcem daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“),
- nemusí být zapsána v obchodním rejstříku.
- OSVČ podniká podle zákona č. 455/1991 Sb. o živnostenském podnikání (dále jen „ZŽP“), ale za OSVČ může být považován i podnikatel, který podniká s jiným oprávněním k podnikatelské činnosti.

2.1 Charakteristika podnikání na základě živnostenského oprávnění

Podle § 2 ZŽP je živnost definována jako soustavná činnost provozována samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku. Z toho vyplývá, že činnost musí být prováděna pravidelně a opakovaně, nikoli jednorázově. Podnikatel se neřídí pokyny ostatních osob, ale rozhoduje se sám a z vlastní vůle. Podnikání vlastním jménem znamená, že podnikatel provádí činnost

pod obchodní firmou, což u fyzických osob tvoří jméno a příjmení. Podnikatel je odpovědný za všechna rizika, která jsou spojena s podnikáním. U účelu dosažení zisku není důležité, zda ho bude opravdu dosaženo nebo ne, ale zisk musí u dané činnosti přicházet v úvahu.

Bez výše uvedených rysů, není možné činnost považovat za živnostenské podnikání.

2.1.1 Druhy živností

Před tím, než se podnikatel rozhodne provozovat živnost, musí zjistit, jaký druh živnosti bude provozovat. ZŽP rozděluje živnosti na druhy. První druh je stanoven v § 19 ZŽP jako **živnosti ohlašovací**, které jsou dále členěny na:

- **řemeslné** (zámečnictví, pekařství, řeznictví, zednictví, apod.),
- **vázané** (geologické práce, činnost účetních, oční optika, apod.),
- **volné** (poskytování služeb pro zemědělství, zahradnictví, rybníkářství, lesnictví a myslivost, výroba krmiv, zpracování dřeva, apod.).

Dalším druhem živností, které jsou stanoveny rovněž v ZŽP v § 26 jsou **živnosti koncesované** (výzkum, vývoj, výroba a zpracování paliv a maziv a distribuce pohonných hmot, provozování cestovní kanceláře, provozování krematoria, apod.). [9]

2.1.2 Podmínky provozování živnosti

Podmínky provozování živnosti jsou stanoveny v § 6 a § 7 ZŽP, které je nutno dodržet při vzniku, ale zároveň po celou dobu trvání živnostenského podnikání. Tyto podmínky se dělí na **všeobecné** a **zvláštní**.

Pro splnění **všeobecných** podmínek je nutno prokázat svéprávnost, která je prokázána dosažením 18 let, nebo ji lze od 1. 1. 2014 nahradit souhlasem zákonného zástupce a přivolením soudu. Dále je nutno prokázat bezúhonnost.

Pro splnění **zvláštních** podmínek, které jsou stanovené ZŽP je nutno splnit odbornou či jinou způsobilost. Odborná způsobilost OSVČ musí být splněna po celou dobu trvání živnostenského oprávnění. Jestliže nastane situace, kdy dojde ke změně požadavků právní úpravou na kvalifikaci (odbornou způsobilost), nebo praxi, tak není po podnikateli požadováno prokázání této praxe, či kvalifikace, pokud však před touto úpravou živnost vykonával. [9]

Odborná způsobilost se liší u každého druhu živnosti. Výše bylo uvedeno, že se živnosti dělí na ohlašovací (řemeslné, vázané a volné) a na živnosti koncesované.

V případě živnosti řemeslné se odborná způsobilost určuje podle praxe a stupně dosaženého vzdělání v daném oboru. U živnosti vázaných je odborná způsobilost definována v příloze č. 2 ZŽP. Jako příklad lze uvést podnikání v oboru účetnictví, kde jsou pro splnění podmínek stanoveny podmínky pro udělení živnosti a to buď vysokoškolské vzdělání a 3 roky praxe v oboru, nebo vyšší odborné vzdělání a 5 let praxe v oboru, nebo střední vzdělání s maturitou a 5 let praxe v oboru, nebo osvědčení o rekvalifikaci, či jiný doklad o kvalifikaci a 5 let praxe v oboru. V případě provozování živnosti volné se nepožaduje žádná odborná ani jiná způsobilost. Pro provozování koncesované živnosti jsou podmínky pro splnění odborné způsobilosti uvedeny v příloze č. 3 ZŽP, nebo také ve zvláštních předpisech, které obsahují tyto nároky na kvalifikaci. U koncesovaných živnosti lze uvést jako příklad z přílohy č. 3 ZŽP provádění pyrotechnického průzkumu, kde je nutno předložit pro získání živnosti oprávnění, nebo průkaz pyrotechnika a splnit věk 21 let. [5]

Ve spojitosti s výše uvedenými podmínkami můžou nastat tzv. **překážky provozování živnosti**, které jsou uvedeny v § 8 ZŽP. Živnost by nebylo možné založit, pokud by nastala jedna ze situací, které jsou uvedené v ZŽP. Živnost nesmí provozovat:

- osoba, na jejíž majetek byl vyhlášen konkurs,
- osoba, u které došlo k zamítnutí insolvenčního návrhu pro nedostatek majetku dlužníka k zaplacení nákladů insolvenčního řízení po dobu 3 let od právní moci tohoto rozhodnutí,
- osoba, u které došlo ke zrušení konkursu pro nedostatek majetku dlužníka po dobu 3 let od právní moci tohoto rozhodnutí,
- osoba, u které došlo k uložení zákazu činnosti v oboru, který se týká provozování živnosti,
- osoba, které bylo zrušeno živnostenské oprávnění (po dobu 3 let od zrušení oprávnění). [9]

Pokud by došlo k tomu, že by fyzická osoba nesplňovala zvláštní podmínky pro provozování živnosti, musela by si určit **odpovědného zástupce**. Tato osoba by poté musela dodržovat živnostenský zákon. [5]

2.1.3 Vznik a zánik živnostenského oprávnění

K tomu, aby podnikatel mohl začít provozovat živnost, je potřeba získat živnostenské oprávnění.

Vznik živnostenského oprávnění

Už při vzniku živnostenského oprávnění dochází k rozdílu mezi druhy živností. U ohlašovací živnosti dochází ke vzniku oprávnění dnem ohlášení, pokud jsou splněny všechny podmínky dané zákonem. V případě koncesovaných živností dochází ke vzniku dnem nabytí právní moci o udělení tzv. koncese.

U ohlašovacích živností je pro získání oprávnění postačující vůle podnikatele. Jediná povinnost, která pro něj plyne je ohlásit provozování živnostenskému úřadu a pokud splní stanovené podmínky ZŽP (všeobecné a zvláštní) bude mu vydáno živnostenské oprávnění. V okamžiku, kdy dojde ke vzniku živnostenského oprávnění, zapíše živnostenský úřad podnikatele do živnostenského rejstříku a to do 5 pracovních dnů ode dne doručení ohlášení.

U koncesovaných živností rozhoduje vůle živnostenského úřadu, který posuzuje žádost a na základě posudku uděluje podnikateli koncesi. Musí být splněny všeobecné a zvláštní podmínky a nesmí existovat žádná překážka k provozování živnosti. Stejně jako u ohlašovací živnosti provede živnostenský úřad zápis do živnostenského rejstříku do 5 pracovních dnů ode dne nabytí právní moci o rozhodnutí udělení koncese.

Pokud by došlo ke změně údajů, či dokladů, které jsou předkládány při ohlašování živnosti, nebo při podání žádosti o udělení koncese, vzniká podnikateli povinnost tyto změny nahlásit do 15 dnů od jejich vzniku živnostenskému úřadu.

Podnikatel má právo živnostenské oprávnění přerušit na neomezenou dobu. Podnikatel není povinen oznámit přerušování provozování živnosti živnostenskému úřadu. Pokud však přerušování oznámí, tak je provozování živnosti přerušeno dnem doručení oznámení, nebo pozdějším datem, které je uvedeno v oznámení. Pokud se podnikatel rozhodne o pokračování v provozování živnosti před uplynutím doby, která byla oznámena živnostenskému úřadu, musí mu tuto skutečnost oznámit. Oprávnění bude obnoveno dnem doručení na živnostenský úřad. [9]

Zánik živnostenského oprávnění

Zánik živnostenského oprávnění definuje § 51 ZŽP. Oprávnění zaniká v případě:

- úmrtí podnikatele, pokud nejde o případy podle § 13 ZŽP,
- zániku právnické osoby, pokud nejde o případy podle § 14 ZŽP,
- uplynutím doby, jestliže bylo živnostenské oprávnění omezeno dobou určitou,

- výmazu zahraniční osoby povinné zapsané v obchodním rejstříku nebo jejího předmětu podnikání z obchodního rejstříku,
- že tak stanoví zvláštní právní předpis,
- že rozhodne živnostenský úřad o zrušení živnostenského oprávnění. [9]

V § 13 ZŽP je stanoven okruh osob, které mohou pokračovat v provozování živnosti v případě úmrtí podnikatele. Jedná se zejména o zákonné dědice, dědice ze závěti, případně o manžela či partnera, i když není dědicem, pokud je spoluvlastníkem majetku, který je používán k provozování živnosti. Tento okruh osob může v provozování živnosti pokračovat na základě oprávnění zemřelého podnikatele a to do doby, než je ukončeno řízení o projednání dědictví. Jakmile řízení o projednání dědictví skončí a rozhodne se některá osoba z výše uvedeného okruhu lidí pokračovat v provozování živnosti, je povinna oznámit tuto skutečnost živnostenskému úřadu do 3 měsíců od skončení řízení a současně ohlásit provozování živnosti, nebo podat žádost o udělení koncese. [9]

2.2 Vedení daňové evidence a účetnictví

Vedení **daňové evidence** upravuje ZDP. Daňová evidence tedy slouží k zjištění daně z příjmů. Aby bylo možné zjistit jaká je daňová povinnost podnikatele vůči státu, musí být určen základ daně, ze kterého se následně počítá daň z příjmů. Daňová evidence obsahuje:

- údaje o příjmech a výdajích v členění, které je potřebné pro zjištění základu daně,
- údaje o majetku a dlužích.

Poplatník, kterému plynou příjmy podle § 7 ZDP a nestanovuje základ daně uplatněním výdajů procentem a ani nevede účetnictví, je povinen vést daňovou evidenci a to v souladu s § 7b ZDP. Poplatník může také uplatnit paušální daň, té však bude věnována pozornost v podkapitole o dani z příjmů fyzických osob. [4]

Do roku 2004 bylo místo daňové evidence možné využívat tzv. jednoduché účetnictví, to ale bylo právě v roce 2004 zrušeno a od roku 2016 zase existuje.

Přesná forma ani způsob vedení daňové evidence není nijak stanovena. Jediné co je stanoveno je obsah a to v § 7b odst. 2 ZDP. Podnikatel si tedy může sám zvolit, jakou formou bude daňová evidence vedena. Nejdůležitější je, aby byl podnikatel pomocí této evidence schopen správci daně vyobrazit pravdivý stav svého majetku a dluhů. [11]

Každý podnikatel si před zahájením podnikání může rozhodnout, zda si bude **vést účetnictví**. Jsou však případy, ve kterých podnikateli vzniká povinnost účetnictví vést. Tato povinnost vzniká v následujících případech:

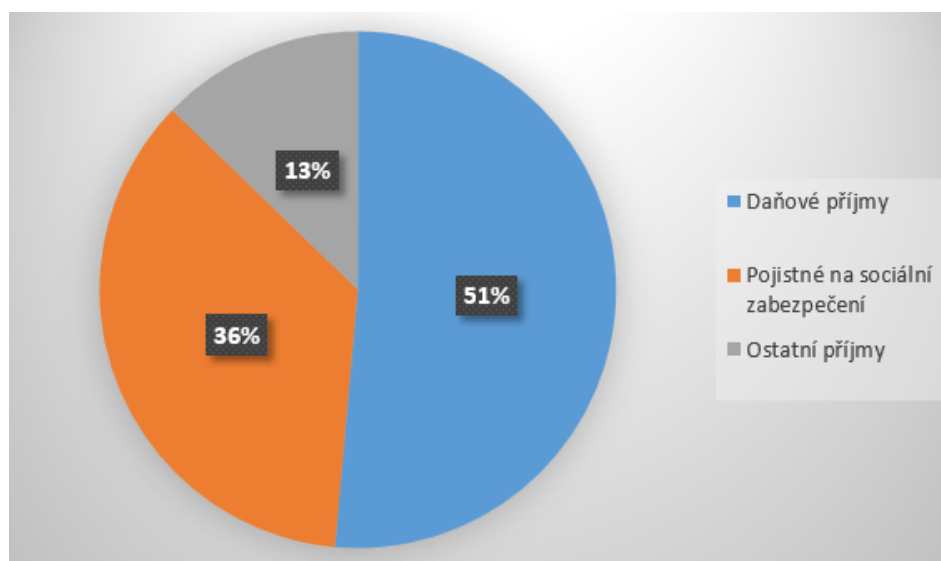
- podnikatel je zapsán v obchodním rejstříku,
- podnikatel překročí zákonem stanovený obrat (25 000 000 Kč za předchozí kalendářní rok),
- podnikatel se sám rozhodne vést účetnictví,
- je podnikatelem a společníkem ve společnosti,
- podnikateli ukládá povinnost vedení účetnictví zvláštní právní předpis. [4]

2.3 Sociální pojištění OSVČ

Pojistné na sociální zabezpečení upravuje zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti ve znění pozdějších předpisů. Pojistné na sociální zabezpečení je založeno na pravidelném placení příspěvku tzv. pojistného. Tento typ pojistného musí odvádět každý zaměstnanec, zaměstnavatel, OSVČ a lidé, kteří se nechali dobrovolně pojistit. Peníze, které plynou z výběrů sociálního zabezpečení a příspěvků na státní politiku zaměstnanosti spravuje státní instituce Česká správa sociálního zabezpečení (dále jen „ČSSZ“). [19]

ČSSZ je největší finančně správní institucí, která má na starosti téměř 8,5 milionu klientů, přičemž z tohoto počtu klientů tvoří 2,9 milionů důchodců a 200 tisíc lidí, kteří pobírají dávky nemocenského pojištění. ČSSZ přispívá do státní pokladny značnou částí a to více než jednou třetinou celkových příjmů státu. [19]

Graf 2.1 – Struktura příjmů státního rozpočtu za rok 2015



Zdroj: MFČR (2016) – vlastní zpracování

Každá OSVČ, která splní zákonem stanovené podmínky, je povinna se účastnit na důchodovém pojištění a platit příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Výše pojistného na sociální zabezpečení činí 29,2 % z vyměřovacího základu (z toho 28 % na důchodové pojištění a 1,2 % na státní politiku zaměstnanosti). Dobrovolně pak platí nemocenské pojištění, které bylo pro rok 2016 určeno ve výši 2,3 %. Nemocenské pojištění pak slouží OSVČ k peněžité pomoci v případě nemocenské, či mateřství.

Podle zákona č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, ve znění pozdějších předpisů, je OSVČ osoba, která:

- vykonává samostatně výdělečnou činnost (dále jen „SVČ“),
- spolupracuje při výkonu SVČ, pokud na ní lze podle ZDP rozdělovat příjmy a výdaje,
- ukončila povinnou školní docházku a dosáhla minimálně 15 let.

Od 1. ledna roku 2004 se SVČ dělí na hlavní a vedlejší. O vedlejší činnost se jedná v případě, že osoba:

- vykonávala zaměstnání, ze kterého jí vznikla účast na nemocenském pojištění,
- pobírala invalidní nebo starobní důchod,
- měla nárok na rodičovský příspěvek nebo peněžitou pomoc v mateřství,
- vykonávala vojenskou službu v ozbrojených silách ČR (pokud se nejedná o vojáky z povolání),
- je nezaopatřeným dítětem.

Činnost hlavní a vedlejší se liší především ve způsobu a výši stanovení pojistného. Pokud OSVČ nedoloží včas, že se jedná o činnost vedlejší na ČSSZ, je považována tato činnost za hlavní. OSVČ není povinna dokládat, že se jedná o vedlejší činnost v případě, kdy ČSSZ ve své evidenci vede, nebo si je schopna tuto informaci obstarat (např. pokud je OSVČ zaměstnanec a odvádí ze své měsíční mzdy pojistné). [19]

2.3.1 Povinnosti OSVČ

Všem OSVČ, bez ohledu na to, jestli se jedná o činnost hlavní, či vedlejší, plynou povinnosti vůči ČSSZ.

Oznámení o zahájení činnosti

OSVČ vzniká povinnost vůči ČSSZ v podobě podání oznámení o zahájení činnosti tiskopisem do 8. dne měsíce po měsíci, kdy bylo zahájeno podnikání. Povinnost vzniká zároveň spolupracující osobě. Za nedodržení této povinnosti může být uložena pokuta až do výše 20 000 Kč. Oznámení je povinna podat i spolupracující osoba. [8]

Podávání Přehledu

Jedná se o tiskopis, ve kterém se udává výše příjmů a výdajů. Tato povinnost plyne všem OSVČ, které SVČ v kalendářním roce vykonávaly nebo které při této činnosti spolupracovaly. Této povinnosti není zproštěna ani osoba, která je zároveň zaměstnaná (např. v pracovním poměru), pobírá důchod, studuje, nebo vykazuje ztrátu. Přehled musí být podán do měsíce ode dne, ve kterém mělo být podle daňových předpisů podáno daňové přiznání. V případě, že by daňové přiznání za OSVČ vypracovával daňový poradce, musí OSVČ tuto skutečnost oznámit a doložit na OSSZ do 30. dubna, jelikož by se termín podání Přehledu posunul na 1. srpna (při zpracování daňového přiznání daňovým poradcem je termín podání 1. července). Pokud by daňové přiznání nezpracovával daňový poradce, tak by ho OSVČ musela podat do 1. dubna a Přehled by tím pádem musel být doložen do 1. května (do měsíce od podání daňového přiznání). Jelikož je v ČR 1. května státní svátek připadá povinnost doložit Přehled na následující den, tedy 2. května. [8]

Oznámení o ukončení činnosti

OSVČ je taktéž povinna podat oznámení o ukončení činnosti do 8. dne kalendářního měsíce, který následuje po měsíci, ve kterém došlo k ukončení SVČ, nebo spolupráci. [8]

Dále je OSVČ povinná odvádět měsíční zálohy na pojistné.

2.3.2 Vyměřovací základ a výše pojistného

Vyměřovací základ slouží k výpočtu výsledné výše důchodového pojištění. Měsíčně se vypočítávají zálohy na důchodové pojištění. Vyměřovací základ nesmí být nižší, než je zákonem stanovený minimální vyměřovací základ. [4]

Pro rok 2016 se měsíční vyměřovací základ počítá ze základu daně (příjmy – výdaje) a to z 50 % z této částky. Pokud by však částka byla nižší než je stanovená **minimální výše vyměřovacího základu** pro rok 2016, tak se pojistné počítá z minimálního vyměřovacího základu. Pro rok 2016 je stanoveno 25 % z průměrné měsíční mzdy stanovené vyhláškou MPSV pro činnosti hlavní (6 752 Kč) a 10% pro činnost vedlejší (2 701 Kč). Průměrná měsíční mzda v roce 2016 je stanovena ministerstvem práce a sociálních věcí na 27 006 Kč. Minimální měsíční záloha na sociální pojištění, kterou musí OSVČ odvést, je 1 972 Kč u činnosti hlavní a 789 Kč u činnosti vedlejší.

Pokud by bylo potřeba vypočítat roční vyměřovací základ, tak je možné jej získat vynásobením měsíčního vyměřovacího základu počtem měsíců, ve kterých byla vykonávána SVČ. Do těchto měsíců se nezapočítávají měsíce, ve kterých OSVČ:

- nevykonávala SVČ,
- pobírala peněžitou pomoc z nemocenského pojištění po celý měsíc,
- byla státním pojištěncem,
- dosáhla věku potřebného pro nárok na starobní důchod,
- celodenně pečovala alespoň o jedno dítě do věku 7 let, nebo nejméně o dvě děti do 15 let,
- je zaměstnancem a odvádí z tohoto zaměstnání alespoň z minimálního vyměřovacího základu pro zaměstnance.

Výše byla uvedena spodní hranice vyměřovacího základu. Pojistné na sociální zabezpečení je omezeno taky horní hranicí a to tzv. **maximálním vyměřovacím základem**. Tento vyměřovací základ je stanoven na rok. V případě, že by podnikatel dosáhl tohoto maxima, tak po zbytek roku nemusí odvádět zálohy na pojistné. Pro rok 2016 byl tento vyměřovací základ stanoven na 1 296 288 Kč.

Z maximálního a minimálního vyměřovacího základu se počítá maximální a minimální výše zálohy na pojistné. OSVČ si může sama určit výši měsíčních záloh mezi těmito hranicemi, ale v případě, že by nakonec jeho vyměřovací základ byl vyšší,

než ten, který si sám stanovil, musel by se roční vyměřovací základ rovnat tomu, kterého nakonec dosáhl (výjimkou je, že by přesáhl maximální vyměřovací základ). [20]

Měsíční základ pro pojistné na nemocenské pojištění si určuje OSVČ sama. I u nemocenského pojištění je však stanoven minimální vyměřovací základ. U zaměstnanců tento minimální základ činí 2 500 Kč a pro OSVČ je to dvojnásobek této částky, tedy 5 000 Kč. [8]

2.4 Zdravotní pojištění OSVČ

Stejně jako na sociální pojištění, tak i na zdravotní pojištění musí OSVČ odvádět měsíční zálohy. Veřejné zdravotní pojištění upravují dva klíčové zákony:

- zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZVZP“),
- zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na veřejné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZPZP“).

Veřejné zdravotní pojištění plní funkci zákonného pojištění, díky kterému je plně nebo částečně hrazena zdravotní péče pojištěnce. Míra poskytované zdravotní péče je dána ZVZP. Zdravotní pojištění nijak nesouvisí s pojištěním na dávky v nemoci. Ostatně peněžitá pomoc v nemoci, či mateřství byla vysvětlena v kapitole o pojistném na sociální zabezpečení, kde bylo zmíněno také nemocenské pojištění, které tuto funkci zaštiťuje.

OSVČ platí pojistné na zdravotní pojištění ve výši 13,5 % z vyměřovacího základu. O tom jak se počítá výsledná výše pojistného, bude vysvětleno v podkapitole o vyměřovacím základu.

2.4.1 Povinnosti OSVČ

Oznámení o zahájení činnosti

Podle ZVZP má OSVČ povinnost podat oznámení příslušné zdravotní pojišťovně a to do 8 dnů od zahájení činnosti. Podnikatel musí oznámit zahájení činnosti i v případě, že podniká na základě živnostenského oprávnění a oznámí tuto skutečnost pomocí Centrálního registračního místa obecního živnostenského úřadu prostřednictvím tzv. Jednotného registračního formuláře (JRF). V případě, že by

OSVČ neoznámila zahájení činnosti, může ji pojišťovna uložit pokutu do výše 10 000 Kč. [2]

Podávání přehledu

Přehled o příjmech a výdajích musí být podán do měsíce ode dne, ve kterém mělo být podle daňových předpisů podáno daňové přiznání a to každé pojišťovně, u které byla OSVČ v tomto období pojištěna. V případě, že by daňové přiznání za OSVČ vypracovával daňový poradce, musí OSVČ tuto skutečnost oznámit a doložit na OSSZ do 30. dubna (daňoví poradci mají možnost podat daňové přiznání do 1. července a tím by se termín podání přehledu posunul na 1. srpna – do měsíce od podání daňového přiznání). Pokud by daňové přiznání nezpracovával daňový poradce, tak by ho OSVČ musela podat do 1. dubna a Přehled do 1. května (do měsíce od podání daňového přiznání). Jelikož je v ČR 1. května státní svátek připadá povinnost doložit Přehled na následující den, tedy 2. května (v případě, že by tento den byla sobota nebo neděle, povinnost doložit Přehled by připadla na první pracovní den po 2. květnu). [2]

Oznámení o ukončení činnosti

OSVČ je také povinna podat oznámení o ukončení činnosti a to do 8 dnů ode dne, kdy ukončila tuto činnost. [2]

Sdělení informací pojišťovně

OSVČ musí sdělit své jméno, příjmení, trvalý pobyt a rodné číslo. Dále musí doložit své obchodní jméno, sídlo či místo podnikání, identifikační číslo a číslo bankovního účtu, jestliže bude z tohoto účtu odvádět zálohy a pojistné.

Dále je OSVČ povinna platit zálohy na pojistné a také podrobit se kontrole o placení zdravotního pojištění, a pokud bude vyžadováno, bude muset předložit také účetní, či jiné doklady, které rozhodují o výši pojistného. [4]

2.4.2 Vyměřovací základ a výše pojistného

Zdravotní pojištění se platí měsíčně formou záloh na pojistné. Zálohy jsou splatné vždy od 1. do 8. dne následujícího kalendářního měsíce. OSVČ, která je zaměstnaná, nemusí platit zálohy na zdravotní pojištění. Od roku 2006 je výše vyměřovacího základu dána 50 % ze základu daně (příjmy – výdaje).

Protože od roku 2013 není stanovena maximální výše vyměřovacího základu, bude věnována pozornost pouze **minimálnímu vyměřovacímu základu**. Už v kapitole o sociálním pojištění bylo uvedeno, že vyměřovací základ, který si určí

podnikatel, nesmí být nižší než stanovená výše minimálního vyměřovacího základu. Pro zdravotní pojištění se tato skutečnost nemění. Od roku 2004 je výše minimálního vyměřovacího základu odvozena od **poloviny průměrné měsíční mzdy** za rok, který o 2 roky předchází roku, ve kterém je vyměřovací základ počítán. Pro rok 2016 byl stanoven minimální měsíční vyměřovací základ 13 503 Kč, z čehož plyne minimální měsíční záloha pro OSVČ ve výši 1 823 Kč.

Minimální vyměřovací základ se nevztahuje na OSVČ:

- za kterou platí pojistné i stát (např. studenti, poživatelé důchodu),
- která celodenně a řádně pečuje alespoň o 1 dítě do 7 let, nebo nejméně o 2 děti do 15 let,
- která je zaměstnancem a platí pojistné z vyměřovacího základu, který je alespoň ve výši minimálního vyměřovacího základu stanoveného pro zaměstnance,
- která je těžce postižená, je držitelem ZTP nebo ZTP/P podle zvláštního právního předpisu,
- která v době pracovní neschopnosti pobírá výplatu nemocenského nebo peněžité pomoci v mateřství,
- která dosáhla věku, který je potřebný pro nárok na starobní důchod, ale nesplňuje podmínku potřebné doby zaměstnání (pojištění). [2]

2.5 Daň z příjmů fyzických osob

Daň z příjmů u fyzických osob je zakotvena v ZDP. Pokud fyzická osoba pobývá nebo má trvalé bydliště na území České republiky alespoň 183 dnů v roce, tak se považuje za daňového rezidenta. U daňového rezidenta se vztahuje daňová povinnost na veškeré příjmy a to nejen na území České republiky. U daňových nerezidentů se daňová povinnost stahuje pouze na příjmy na území České republiky.

Fyzické osoby jsou povinné podat daňové přiznání, jestliže její příjmy přesahují za zdaňovací období 15 000 Kč (netýká se příjmů podle § 6 ze závislé činnosti) a to i v případě, že v tomto zdaňovacím období vykazují ztrátu. Termín podání daňového přiznání je stanoven na 1. dubna v následujícím roce po zdaňovacím období. Pokud by si podnikatel nechal daňové přiznání vyhotovit akreditovaným daňovým poradcem, je termín podání stanoven na 1. července následujícího roku. V daňovém přiznání musí být uvedeny veškeré příjmy, které jsou předmětem daně. Výjimkou jsou příjmy, které jsou od daně osvobozeny a příjmy, ze kterých je vybírána

daň zvláštní sazbou daně. Do daňového přiznání se rovněž uvádí všechny slevy na dani a daňové zvýhodnění, které poplatník uplatňuje.

2.5.1 Stanovení základu daně u fyzických osob

Předmětem daně z příjmů fyzických osob podle ZDP jsou následující příjmy:

- příjmy ze závislé činnosti (§ 6 ZDP),
- příjmy ze samostatné činnosti (§ 7 ZDP),
- příjmy z kapitálového majetku (§ 8 ZDP),
- příjmy z nájmu (§ 9 ZDP),
- ostatní příjmy (§ 10 ZDP).

V této kapitole je věnována pozornost podnikateli jakožto živnostníka, takže se bude jednat o příjmy podle § 7 – příjmy ze samostatné činnosti. Sazba daně z příjmů u fyzických osob je stanovena ve výši 15 % ze základu daně. Při posuzování daňové zátěže je nutno brát v potaz i další vlivy, které ji mohou ovlivnit. Jedním z důležitých faktorů jsou tzv. daňově uznatelné náklady, kterými lze základ daně snížit a tím se sníží i daňová zátěž. Dále je možné daňovou zátěž snížit tzv. nezdanitelnými částkami základu daně, daňovými slevami a zvýhodněními. Tyto výhody může podnikatel uplatnit v daňovém přiznání. [11]

Nezdanitelné části základu daně

Bezúplatné plnění (dar) může být poskytnuté formou finanční částky, nemovitosti i poskytnuté služby. Pokud se jedná o věcný dar, či službu, je nutné je ocenit (pokud cena není známá, musí být zjištěna v souladu se zákonem o oceňování majetku). U fyzických osob musí mít bezúplatné plnění minimální hodnotu 1 000 Kč, nebo 2 % ze základu daně, aby mohlo být uplatněno v daňovém přiznání. Zákon stanovuje i maximální hranici bezúplatného plnění a to 15 % základu daně. Jako dar se považuje i dárcovství krve, plazmy, krevních destiček, nebo kostní dřeň. Hodnota odběru je oceněna na 2 000 Kč. Snížit základ daně lze i dárcovstvím orgánu a to částkou 20 000 Kč.

Úroky lze také odečíst od základu daně. Jedná se o veškeré úroky zaplacené ve zdaňovacím období z úvěru stavebního spoření, nebo z hypotečních úvěrů na financování bytových potřeb. Co přesně je definováno jako bytová potřeba, upravuje § 15 odst. 3 ZDP.

Penzijní připojištění se státním příspěvkem, na které poplatník uzavřel smlouvu, může také být odečteno od základu daně a to do výše 12 000 Kč, ale celková

výše musí být snížena o 12 000 Kč. Pokud by tedy poplatník chtěl uplatnit maximální výši ročního odpočtu, musel by zaplatit pojistné ve výši 24 000 Kč. Od ledna 2017 nastane u této podmínky změna a to ta, že už poplatník nebude muset zaplatit roční pojistné 24 000 Kč, aby mohl uplatnit maximální odpočet ve výši 12 000 Kč.

Soukromé životní pojištění je rovněž zakotveno v § 15 ZDP jako nezdaniitelná část základu daně. Stejně jako u penzijního připojištění, je u soukromého životního pojištění stanovena maximální částka pro odpočet a to 12 000 Kč.

Od základu daně lze odečíst i **odborové příspěvky** a to do výše 3 000 Kč za zdaňovací období. Aby vznikl podnikateli nárok na uplatnění nezdaniitelné části základu daně, musí být příspěvek potvrzen odborovou organizací.

Dalšími příspěvky, které lze uplatnit jsou **příspěvky na úhradu dalšího vzdělávání**. Tento příspěvek na zkoušky, které ověřují další vzdělávání lze využít maximálně do výše 10 000 Kč. Pouze osoby, které trpí zdravotním postižením, mohou podle stupně postižení uplatnit podle stupně zdravotního pojištění až 13 000 Kč a osoby s těžším zdravotním postižením až 15 000 Kč. [21]

Odčitatelné položky

Od základu daně lze odečíst **ztrátu** vzniklou v předchozím období, nejdéle však v 5 zdaňovacích obdobích, které následují po období, ve kterém se vyměřuje ztráta.

Dále si může podnikatel odečíst od základu daně výdaje, které vynaložil na **výzkum a vývoj, nebo na odborné vzdělávání** a to v plné výši. [11]

Slevy na dani

V níže uvedené tabulce budou uvedeny slevy na dani, které může podnikatel uplatnit v daňovém přiznání.

Tab. 2.1 - Slevy na dani u fyzických osob

Typ slevy	Výše slevy (roční)	Komentář
na poplatníka	24 840 Kč	tuto slevu může uplatnit každá fyzická osoba
na manžela (manželku)	24 840 Kč	manžel (manželka) nesmí mít vlastní příjem přesahující 68 000 Kč
na manžela (manželku) - držitel průkazu ZTP/P	49 680 Kč	částka zvýšena na dvojnásobek, pokud je manžel (manželka) držitelem průkazu ZTP/P
základní sleva na invaliditu	2 520 Kč	poplatník, který pobírá invalidní důchod pro invaliditu prvního nebo druhého stupně
rozšířená sleva na invaliditu	5 040 Kč	poplatník, který pobírá invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně
na studenta	4 020 Kč	soustavně se připravuje na budoucí vzdělání do dovršení věku 26 let
na držitele ZTP/P	16 140 Kč	tuto slevu uplatňuje osoba, která je držitelem průkazu ZTP/P

Zdroj: ZDP – vlastní zpracování

V Tab. 2.1 jsou uvedeny slevy na dani, které může poplatník v ročním daňovém přiznání uplatnit. Podnikatel může také uplatnit daňové zvýhodnění podle ZDP a to na vyživované dítě. Měsíční daňový bonus na vyživované dítě v roce 2016, který může podnikatel uplatnit, činí 1 117 Kč (13 404 Kč ročně), na druhé dítě 1 317 Kč (15 804 Kč ročně) a na třetí a každé další 1 417 Kč (17 004 Kč ročně). U druhého, třetího a dalších dětí, dojde od roku 2017 ke zvýšení daňového zvýhodnění. Chybí už jen podpis prezidenta. Daňové zvýhodnění může být vyplaceno i jako daňový bonus v případě, že by částka přesahovala zaplacenou daň. Daňové slevy, které by přesahovaly výši daňové povinnosti, vypláceny být nemůžou. Daňové zvýhodnění na dítě může uplatnit pouze jeden rodič. [11]

Daňově uznatelné a neuznatelné výdaje

Daňově uznatelné výdaje jsou stanoveny v § 24 ZDP a rovněž jsou tomto zákoně uvedeny i daňově neuznatelné náklady a to v § 25 ZDP. Mezi daňově uznatelné výdaje jsou řazeny výdaje na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Výdaje, které jsou daňově uznatelné, jsou při výpočtu daně odečteny od základu daně a tím snižují i daňovou zátěž. Mezi takové výdaje patří např.: nákup materiálu, telefonní poplatky, hrubá mzda zaměstnanců, nájemné, oprava stroje atd. Naopak výdaje, které podle ZDP nelze daňově uznat, tedy odečíst od základu daně,

jsou např. nákup dlouhodobého hmotného majetku, odvod záloh na pojistné za poplatníka, penále, daň z příjmů FO, výdaje na osobní spotřebu atd.

Uplatnění výdajů procentem z příjmů

Již dříve bylo uvedeno, že si OSVČ může vybrat, jestli bude výdaje uplatňovat ve formě skutečných výdajů (musela by vést daňovou evidenci, nebo účetnictví), nebo výdaji uplatněnými procentem z příjmů. Jestliže by si OSVČ vybrala uplatnění výdajů procentem z příjmů, nemusela by nijak prokazovat skutečné výdaje pomocí dokladů. Výše výdajů jsou vypočítány procentem z příjmů. Procentuální výše výdajů jsou rozděleny do skupin podle druhu živností. Podle § 7 odst. 7 ZDP může poplatník uplatnit výši výdajů procentem a to:

- 80 % z příjmů ze zemědělství, lesnictví, vodního hospodářství a z příjmů z řemeslného podnikání na základě živnostenského oprávnění, nejvýše však do 1 600 000 Kč,
- 60 % z příjmů z podnikání na základě živnostenského oprávnění, nejvýše však do 1 200 000 Kč,
- 30 % z příjmů z nájmu obchodního majetku, nejvýše však do 600 000 Kč,
- 40 % z jiných příjmů ze samostatné činnosti, nejvýše však do 800 000 Kč.

Pokud si však podnikatel vybere možnost uplatnění výdajů procentem z příjmů, ztrácí nárok na daňový bonus. [11]

2.5.2 Stanovení daně paušální částkou

Podnikatel si může vybrat stanovení daně paušální částkou dle § 7a ZDP, pokud mu plynou krom příjmů osvobozených od daně a příjmů, které jsou zdanitelné zvláštní sazbou, i příjmy dle § 7 odst. 1 písm. a) až c) včetně úroků z vkladů na účtu. Hlavním kritériem, které musí podnikatel splnit, je provozování podnikatelské činnosti bez zaměstnanců a spolupracujících osob. Jedinou výjimkou je jeden z manželů.

Pokud by tedy jeden z manželů byl spolupracujícím osobou, mohl by takéž požádat o stanovení daně paušální částkou. Pro stanovení daně paušální částkou v takovém případě je nutné splnit určité podmínky:

- ve 3 bezprostředně předcházejících obdobích nepřesáhly roční příjmy částku 5 000 000 Kč,
- spolupracující manžel/manželka nesmí být společníkem společnosti.

Pokud má poplatník zájem uplatnit daň paušální částkou, musí zaslat žádost správci daně, ve které uvede předpokládané roční příjmy a výdaje a další informace potřebné pro zjištění základu daně. Při spolupráci druhého z manželů může požádat i spolupracující manžel/manželka. V takovém případě se předpokládané příjmy a výdaje rozdělí dle § 13 ZDP.

Při stanovení výše daňové povinnosti paušální částkou vychází správce daně z předpokládaných příjmů, které jsou předmětem daně s výjimkou příjmů osvobozených od daně a příjmů, ze kterých je vybírána daň zvláštní sazbou. Dále vychází z předpokládané výše výdajů, které nesmí být menší, než se uvádí v § 7 odst. 7 ZDP. Mezi předpokládané příjmy patří také prodej majetku, který byl vložen do obchodního majetku a příjmy ze zrušení rezervy, která byla vytvořena podle zákona o rezervách. Mezi předpokládané výdaje patří zůstatková cena prodaného majetku, který je možné podle ZDP odpisovat a výše rezervy, která je vytvořená pro příslušné zdaňovací období dle zákona o rezervách. Rozdíl mezi předpokládanými příjmy a výdaji je pak upraven o výdaje, které jsou uplatněné dle § 24 ZDP u kterých odpadl právní důvod pro jejich uplatnění, nebo o předpokládané nezdanitelné části základu daně dle § 15 ZDP.

2.5.3 Výpočet daně z příjmů fyzických osob

Daň z příjmů fyzických osob je počítána ze základu daně, který je zjištěn pomocí daňové evidence, výdaji procentem z příjmů, případně účetnictví.

Tab. 2.2 – Výpočet daně z příjmů fyzických osob

Základ daně
-ztráta z minulých let
ZD po odečtení ztráty
-nezdaniitelné částky základu daně
ZD po odečtení nezdaniitelných částkách
Daň ve výši 15 %
Solidární zvýšení daně ve výši 7 %
Výsledná daň
Slevy na dani
Daň po slevách
Daňové zvýhodnění
Daňová ztráta/Daňový bonus

Zdroj: vlastní zpracování

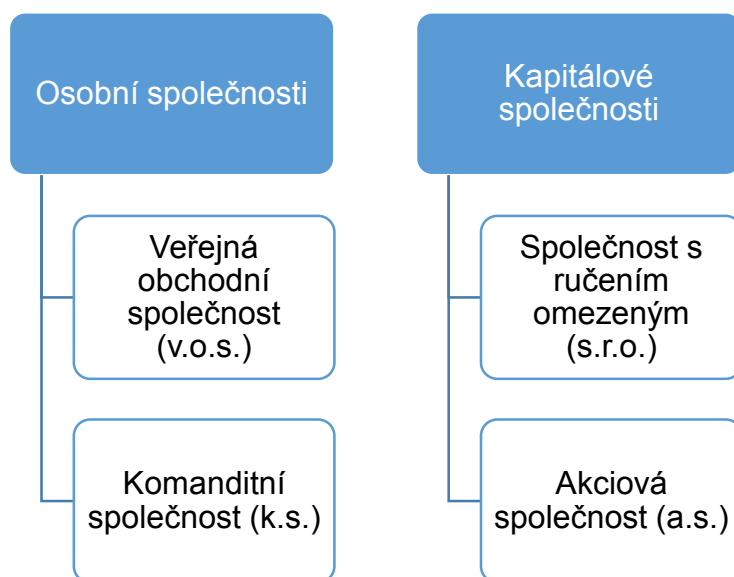
Z výsledku, který je získán dle Tab. 2.2 vychází, že fyzická osoba dosahuje buď daňové ztráty, nebo daňového bonusu. Daňového bonusu lze dosáhnout jen v případě, že by daňové zvýhodnění přesáhlo vypočtenou daň.

3 Teoretické aspekty podnikání prostřednictvím společnosti s ručením omezeným

Mezi obchodní korporace se řadí veřejná obchodní společnost, komanditní společnost, společnost s ručením omezeným, akciová společnost, evropská společnost a evropské hospodářské zájmové sdružení.

Obchodní korporace upravuje zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZOK“). Obchodní společnosti jsou tříděny na společnosti osobní a společnosti kapitálové jako je uvedeno ve schéma 3.1. V této kapitole bude věnovaná pozornost společnosti s ručením omezeným, která spadá do obchodních společností kapitálových. [3]

Schéma 3.1 – Rozdělení společností



Zdroj: Vlastní zpracování

3.1 Charakteristické znaky společnosti s ručením omezeným

Jak bylo již výše uvedeno, společnost s ručením omezeným, je jednou z možných právních forem obchodních společností, která je upravována českým právním řádem. Obchodní společnost vzniká zápisem do obchodního rejstříku. To, že musí být zapsána v obchodním rejstříku, upravuje § 42 zákon č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob. [1]

Společnost s ručením omezeným byla poprvé objevena v Německu v roce 1892, což z ní dělá nejmladší formu obchodních společností. V roce 1906 byla objevena v rakousko-uherské právní úpravě jako „společnost s ručením omezeným“

a pod touto právní úpravou u nás zůstala až do roku 1949. Poté prošla několika úpravami, až do 1. 1. 2014, kdy je s. r. o. upravena v ZOK. [1]

Mezi práva společníka patří:

- společník má právo se podílet na vytvořeném zisku a na majetkovém vyrovnání, když dojde k ukončení účasti ve společnosti,
- právo účastnit se a hlasovat na valné hromadě, tedy ovlivňovat chod společnosti rozhodováním,
- má právo vyžádat od jednatelů informace o situaci společnosti nebo také nahlížet do evidence a účetnictví. [1]

Mezi povinnosti společníka patří:

- majetkové povinnosti, kde vzniká povinnost splatit vklad do základního kapitálu,
- nemajetkové povinnosti, kde vzniká povinnost realizovat účel podnikání vlastní činností, chránit zájmy společnosti a dalšími povinnostmi mohou být ty, které jsou určeny společenskou smlouvou. [1]

3.1.1 Založení a vznik společnosti s ručením omezeným

Mezi založením a vznikem společnosti s ručením omezeným je podstatný rozdíl. Jako první přichází na řadu založení společnosti a to sepsáním společenské smlouvy (v případě, že společnost zakládá více společníků), nebo zakladatelské listiny (v případě, že společnost zakládá pouze jeden společník). O společenské smlouvě a zakladatelské listině více v podkapitole 3.2.1.

Od založení společnosti, je důležité rozlišovat, kdy společnost vzniká. Společnost vzniká dnem zápisu do obchodního rejstříku. Tím, že společnost vznikne zapsáním do obchodního rejstříku, nabývají společníci podílu na společnosti. Tato skutečnost je důležitá z hlediska osvobození příjmu z převodu obchodního podílu od daně z příjmů fyzických osob (dále jen „DPFO“) dle § 4 odst. 1 písm. r) ZDP. Načasování, kdy vznikne společnost, však může mít i jiné účetní, či daňové souvislosti.

Nyní bude vysvětleno, jaká souvislost na základě výše uvedeného může nastat. Dle § 3 zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZOÚ“) je účetní období stanovené na jeden rok. Jelikož v § 4 ZOÚ je stanoveno, že je společnost povinná vést účetnictví ode dne vzniku společnosti, tak je první účetní období od data vzniku do konce kalendářního roku – 31.12. Toto období je tedy z hlediska účetnictví bráno jako kalendářní rok (dle § 21a ZDP je tedy zároveň

zdaňovacím obdobím a proto vzniká povinnost podat daňové přiznání do konce března, resp. června v následujícím roce).

Dle ustanovení § 3 odst. 4 písm. a) ZOÚ však může být účetní období delší než 1 rok v případě, že společnost vznikne v posledních 3 měsících před koncem kalendářního roku. V mezním případě se bere ohled na vznik společnosti k poslednímu září. Pokud by tedy společnost vznikla např. 1. 10. 2015, tak by daňové přiznání mohlo být podáno na konci března 2017 za 15 měsíců (3 měsíce v roce 2015 a k tomu celý kalendářní rok 2016). Pokud by si společnost zvolila účetní období delší než 12 měsíců, představovalo by to určité výhody:

- za období ode dne vzniku do konce příslušného kalendářního roku by nemusela sestavovat účetní závěrku,
- nemusela by ode dne vzniku do konce příslušného kalendářního roku podávat daňové přiznání a platit tak daň z příjmů právnických osob (dále jen „DPPO“).

Pokud by však společnost podala daňové přiznání již v roce vzniku, měla by možnost uplatnit daňové odpisy hmotného majetku za první rok odpisování. Tím by se odpisování majetku uvedeného do užívání v roce vzniku urychlilo.

Při zakládání společnosti dochází k níže uvedeným účetním operacím.

Tab. 3.1 – Účtování u příjemce vkladu – s. r. o.

Text	Částka	MD	D
Upsaný vklad do ZK	10 000 Kč	701	411
Pohledávky za upsaný ZK	7 000 Kč	353	701
Uhrazený peněžitý vklad	3 000 Kč	221	701

Zdroj: Šebestíková (2009) – vlastní zpracování

Při vzniku společnosti se účtuje v Tab. 3.1 na účet 701 – počáteční účet rozvážný oproti účtům, na které se účtuje počáteční zůstatek. Před podáním žádosti na zápis do obchodního rejstříku musí být splaceno 30 % peněžitých vkladů.

Tab. 3.2 – Účtování u vkladatele do s. r. o.

Text	Částka	MD	D
Úhrada 30% peněžitého vkladu	3 000 Kč	378	221
Zúčtování podílu ve společnosti	10 000 Kč	06x	367
Zápočet	3 000 Kč	367	378

Zdroj: Šebestíková (2009) – vlastní zpracování

V Tab. 3.2 je zobrazeno, jak by vypadaly dříve zaúčtované případy v s. r. o. u vkladatele. Nejprve musel uhradit 30 % peněžitého vkladu, aby mohl být zažádán zápis do obchodního rejstříku. Z tohoto titulu mu odešly peníze z účtu a vznikla mu pohledávka vůči společnosti. Jakmile došlo k zápisu do obchodního rejstříku, tak vkladatel nabyl podílu ve společnosti a zároveň mu vznikl závazek. Závazek se později snížil zápočtem s pohledávkou dříve uhrazeného peněžitého vkladu ve výši 3 000 Kč. Pokud společenská smlouva neurčí jinak, tak je maximální lhůta, ve které musí společník doplatit zbývajících 7 000 Kč je u s. r. o. 5 let.

3.1.2 Společenská smlouva a zakladatelská listina

Společenská smlouva a zakladatelská listina (nebude-li uvedeno jinak, bude se dále v textu za společenskou smlouvu považovat i zakladatelská listina), je, jak již bylo zmíněno, základním dokumentem při založení a vzniku společnosti s ručením omezeným. Společenská smlouva má svou funkci, která upravuje vnitřní fungování společnosti. Fungování společnosti může být upravováno i v jiných dokumentech – např. ve stanovách. Ty ovšem z hlediska zákona nejsou povinné, ale ani zakázané. Forma a minimální obsahové náležitosti společenské smlouvy jsou stanoveny ZOK. [3]

Obsahu společenské smlouvy je potřeba věnovat patřičnou pozornost, jelikož ZOK na jednu stranu dává společníkům větší svobodu a prostor pro nastavení práv a povinností jednotlivých společníků, na druhou stranu však není tak přísný, jako tomu bylo v obchodním zákoníku. Znamená to tedy, že neochraňuje společnosti a společníky před určitými právními jednáními, jako tomu bylo v obchodním zákoníku. [3]

Společenská smlouva musí dle § 8 odst. 1 ZOK nabývat formu veřejné listiny, tedy notářského zápisu. Jakákoli změna ve společenské smlouvě musí být taktéž učiněna formou notářského zápisu. [3]

Ve společenské smlouvě se musí vyskytovat tzv. povinné náležitosti, které jsou zakotveny v § 123 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „NOZ“) a § 146 ZOK. Ve společenské smlouvě mohou být obsaženy další skutečnosti, které nebyly zmíněny zákonem.

Termín **firma** je dle ustanovení NOZ chápáno jako jméno, pod kterým je společnost zapsaná do obchodního rejstříku (§ 423 odst. 1 NOZ). Firma odlišuje společnost od ostatních podnikatelských subjektů, takže nesmí být zaměnitelná a klamavá (§ 424 NOZ). Firma může obsahovat jméno některého společníka, či zakladatele, ale dotyčný musí s touto skutečností souhlasit (§ 133 NOZ). [3]

Společenská smlouva musí obsahovat rovněž **sídlo** společnosti, kde stačí uvést název obce, ve které bude sídlit (§ 123 odst. 1 NOZ). Úplná adresa se uvádí až při zápisu do obchodního rejstříku (§ 136 odst. 2 NOZ). Z toho vyplývá výhoda, že v případě přemístění sídla společnosti v rámci obce, nebude potřeba měnit sídlo ve společenské smlouvě. [3]

Podle § 146 odst. 1 písm. b) ZOK a § 123 odst. 1 NOZ musí společenská smlouva obsahovat **předmět podnikání**, nebo **předmět činnosti**. Společnost s ručením omezeným nemusí být založena pouze za účelem podnikání, ale může být založena i pro jiné účely. Proto je součástí společenské smlouvy rozlišení předmětu podnikání a předmětu činnosti. [3]

Jestliže je společnost zakládána za účelem podnikání, doporučuje se, aby byl ve smlouvě uveden takový předmět podnikání, který odpovídá názvoslovím, které jsou zakotveny v ZŽP, případně předpisy, které upravují jiné než živnostenské podnikání (pokud společnost provozuje činnosti, které nejsou živností). [3]

Společenská smlouva musí obsahovat také **údaje o společnících** (§ 146 odst. 1 písm. c) ZOK). Pokud se jedná o fyzickou osobu, do smlouvy se uvádí základní identifikační údaje – jméno a bydliště (doporučuje se však uvést i datum narození). V případě, kdy se jedná o právnickou osobu, se ve smlouvě uvádí název firmy a sídlo (doporučuje se uvést také identifikační číslo a údaj o zápisu do obchodního rejstříku nebo obdobného registru). [3]

Při založení společnosti je nutné **určit druhy podílů**, protože jich ve společenské smlouvě může vzniknout více (§ 146 odst. 1 písm. d) ZOK). Jedním z druhů jsou podíly, které jsou spojeny se stejnými právy a povinnostmi (§ 135 odst. 1 ZOK). Podle zákona je upraven pouze základní podíl, se kterým se pojí práva a povinnosti, které jsou upraveny v zákoně o obchodních korporacích (§ 135 odst. 1

ZOK). Ve společenské smlouvě je možno vytvořit i další druhy podílů, se kterými se pojí různá práva a povinnosti. Může se jednat například o podíly, které mohou být spojeny s přednostním právem na výplatu zisku, nebo podíly, které jsou spojeny s povinností osobní účasti na činnosti společnosti. Zákon tyto možnosti nijak neomezuje a umožňuje tak společníkům používat v tomto směru vlastní iniciativu. Pokud však společenská smlouva stanoví více druhů podílů, je nutností uvést u každého společníka, jakým druhem podílů disponuje. Podle ZOK společníci mohou disponovat vícero druhy podílů. Podmínkou však je, že to umožňuje společenská smlouva (§ 135 odst. 2 ZOK). [3]

Další funkcí společenské smlouvy je určit **výši vkladu**, či vkladů, které připadají na podíl, či podíly (§ 146 odst. 1 písm. e) ZOK a § 146 odst. 2 písm. a) ZOK). Od roku 2014 je minimální výše vkladu společníka 1 Kč. Společenská smlouva však může výši vkladu upravovat, tedy zvýšit (§ 142 odst. 2 ZOK). Při zakládání společnosti s ručením omezeným musí společenská smlouva určit vkladovou povinnost společníků a lhůtu jejího splnění (§ 146 odst. 2 písm. a) ZOK). Jakmile společnost vznikne a vkladová povinnost bude splněna, je možné tento údaj ze společenské smlouvy vypustit (§ 146 odst. 3 ZOK). [3]

Další součástí společenské smlouvy je **uvedení výše základního kapitálu** (§ 123 odst. 1 NOZ a § 146 odst. 1 písm. f) ZOK). Základním kapitálem se rozumí souhrn veškerých vkladů ať už peněžitých, či nepeněžitých (peněžitého ekvivalentu), které byly do společnosti při zakládání vloženy (§ 30 ZOK). Minimální výše základního kapitálu je, jak bylo již dříve naznačeno, 1 Kč (§ 142 odst. 1 ZOK). Maximální výše základního kapitálu zákonem stanovena není. [3]

Nedílnou součástí společnosti je tzv. statutární orgán, neboli **jednatelé** (§ 123 odst. 1 NOZ a § 146 odst. 1 písm. g) ZOK). Společenská smlouva musí určit, kolik jednatelů bude ve společnosti působit a jaký bude jejich způsob jednání. NOZ také vyžaduje, aby společenská smlouva určila, kteří jednatelé budou tzv. prvními jednatelemi (§ 123 odst. 1 NOZ). V okamžiku, kdy vznikne společnost s ručením omezeným je možné údaj o prvních jednatelech ze společenské smlouvy vypustit (§ 146 odst. 3 ZOK). [3]

Dále musí být ve společenské smlouvě uveden **správce vkladů** (§ 146 odst. 2 písm. c) ZOK). Tuto funkci vykonává osoba, která má na starosti před vznikem společnosti přijímání a splácení peněžitých vkladů, nebo v případě nepeněžitých vkladů vnesení předmětů do společnosti (§ 18 ZOK). Správcem vkladů

může být jak právnická, tak i fyzická osoba. Tato povinnost vzniká pouze při založení společnosti. Jakmile společnost vznikne, tento údaj může být ze smlouvy vypuštěn (§ 146 odst. 3 ZOK). [3]

V případě, že je do společnosti vkládán nepeněžitý vklad, jsou povinnou součástí společenské smlouvy **údaje o nepeněžitém vkladu** (§ 146 odst. 2 písm. d) ZOK). Tím se rozumí uvedení popisu, ocenění, částky, která je započítávána na emisní kurz a také určení osoby znalce. Tento údaj je opět povinný pouze při založení, tzn. Po vzniku společnosti, může být ze smlouvy vypuštěn (§ 146 odst. 3 ZOK). [3]

Ve společenské smlouvě mohou být upraveny další skutečnosti, které mohou nastat.

První skutečnost, která může nastat je **změna společenské smlouvy** (§ 147 odst. 1 ZOK). Společenskou smlouvu je možné dle ZOK měnit pouze na základě dohody všech společníků. Ve společenské smlouvě však lze upravit, že změna může být rozhodnuta také valnou hromadou (§ 147 odst. 1 ZOK). [3]

Další možné ustanovení, které ZOK předvídá je **podíl na zisku** (§ 161 ZOK). Na podíl na zisku, který byl schválen valnou hromadou k rozdělení, mají společníci právo dle poměru svých podílů (§ 161 odst. 1 ZOK). Ve společenské smlouvě však mohou být stanovena odlišná pravidla pro výpočet podílu na zisku. Ve společenské smlouvě může být také stanoveno, že bude vyplácen podíl na zisku i pro jiné osoby, než jsou společníci a to bez omezení (§ 34 odst. 1 ZOK). Jelikož ZOK umožňuje vyplácení záloh na podíl na zisku, bylo by vhodné do společenské smlouvy zahrnout postup vyplácení záloh na podíl na zisku (§ 40 odst. 2 a násl. ZOK). [3]

Ve společenské smlouvě může být stanovena také **příplatková povinnost** (§ 162 ZOK). Znamená to, že společnost na základě usnesení valné hromady může společníkům uložit povinnost poskytnutí peněžitého příplatku (§ 162 odst. 1 ZOK). Tato situace může nastat například v okamžiku, kdy se společnost potýká s nepříznivým hospodářským obdobím. Pokud by se společníci rozhodli příplatkovou povinností do smlouvy zavést, muselo by být ve smlouvě uvedeno, jakou výši nesmí příplatková povinnost překročit (§ 162 odst. 2 ZOK). Společníci poskytují příplatky na základě poměru svých podílů, v případě, že společenská smlouva neurčí jinak (§ 162 odst. 3 ZOK). Pokud by společník nehlasoval pro příplatkovou povinnost (zdržel by se hlasování, hlasoval by proti, nebo by se valné hromady nezúčastnil, (§ 164 ZOK), může ze společnosti vystoupit. [3]

Další ustanovení je **určení postupu nakládání s uvolněným podílem** (§ 214 ZOK). Pokud by zanikla společníkova účast ve společnosti jinak, než převodem podílu, považoval by se jeho podíl za uvolněný (§ 212 odst. 1 ZOK). Jestliže nebyla omezena, nebo vyloučena převoditelnost uvolněného podílu, je tento podíl společnosti prodán bez zbytečného odkladu s tím, že společníci disponují předkupním právem (§ 213 ZOK). [3]

Další ustanovení je **vypořádací podíl** (§ 36 ZOK), což je v podstatě kompenzace, kterou bývalému společníkovi společnost poskytuje. Tento podíl je poskytován pouze v případě, že účast společníka na společnosti zanikne jinak, než převodem podílu. Jeho plnění je zpravidla peněžitého charakteru a výše je dána částkou z prodeje uvolněného podílu, nebo se určí z vlastního kapitálu, který byl zjištěn poslední účetní závěrkou (ke dni zániku účasti ve společnosti), případně z reálné hodnoty majetku. [3]

Kmenový list (§ 137 ZOK) je forma, jakou může představovat podíl společníka ve společnosti. Je to cenný papír, a aby mohl být vydán, musí být možné podíl, který bude kmenový list představovat, převést bez jakýchkoli omezení (§ 137 odst. ZOK). [3]

3.1.3 Vklady a základní kapitál

Vklad představuje peněžní vyjádření hodnoty předmětu, který společník vkládá do základního kapitálu. Takovým předmětem je věc, kterou budoucí společník vloží do společnosti, aby splnil účel nabytí, či navýšení účasti na společnosti. Jak jsme již uvedli v kapitole 3.2.1, výše vkladu každého společníka musí být uvedena ve společenské smlouvě. Minimální výše vkladu je stanovena zákonem a to na 1 Kč. [3]

Vklady se dělí na dva druhy, peněžité a nepeněžité.

Peněžitý vklad se vkládá, neboli splácí na zvláštní bankovní účet, který je založen správcem vkladů. Peníze na takovém účtu jsou zpravidla blokovány do doby vzniku společnosti – tedy do zapsání se do obchodního rejstříku. Jedinou výjimkou, kdy mohou společníci s těmito penězi disponovat je, že z těchto peněz mají být hrazeny zřizovací výdaje. [3]

Před podáním žádosti na zápis společnosti do obchodního rejstříku je nutno splatit nejméně 30% peněžitého vkladu a celé vkladové ážio (§ 148 ZOK). [3]

Nepeněžitým vkladem se rozumí dle nové právní úpravy jakákoliv věc, která je ocenitelná penězi (§ 15 odst. 2 ZOK). Dle § 17 odst. 3 ZOK, však nesmí nepeněžitý vklad tvořit práce, nebo služby. Předmět vkladu musí být posouzen znaleckým posudkem. V § 143 odst. 3 se uvádí, že posudek znalce musí obsahovat alespoň popis nepeněžitého vkladu, použitou metodu ocenění, částku, na kterou se vklad oceňuje a také odůvodnění, jak k takovému ocenění došel. Posudek poté musí být uložen do sbírky listin obchodního rejstříku (§ 66 písm. j) RejZ). Nepeněžitý vklad musí být splacen před zápisem do obchodního rejstříku. Problém může nastat např. v případě vkladu nemovitosti do společnosti, kdy musí být předáno správci vkladu písemné prohlášení vkladatele s úředně ověřeným podpisem o zápisu do katastru nemovitosti. Prohlášení není možné předložit dříve, než vznikne společnost, proto vkladatel dodá potřebné prohlášení po zápisu do obchodního rejstříku. Pokud by nedodal, tak nesplní vkladovou povinnost a musí nepeněžitý vklad uhradit peněžitou náhradou. [3]

Pojem **základní kapitál** je souhrn všech vkladů (§ 30 ZOK), tedy peněžitých i nepeněžitých. Minimální výše základního kapitálu činí od 1. 1. 2014 symbolickou 1 Kč a tím pádem i minimální výše vkladu společníka činí 1 Kč. U společností, které vznikly do 1. 1. 2001, byla vyžadována minimální výše základního kapitálu 100 000 Kč a u společností, které vznikly od 1. 1. 2001 do 31. 12. 2013, byla minimální výše 200 000 Kč. Maximální výše základního kapitálu není nijak stanovena. [1]

I když je aktuální výše základního kapitálu pouze symbolická, společnost s ručením omezeným je stále řazena mezi kapitálové společnosti a to znamená, že musí mít základní kapitál. Symbolická výše kapitálu podstatně odlišuje druhou formu kapitálových společností – akciovou společnost (základní kapitál u a. s. činí 2 000 000 Kč).

Při založení společnosti by se základní kapitál zaúčtoval dle níže uvedené Tab. 3. 3.

Tab. 3.3 – Účtování základního kapitálu při založení společnosti

Účetní případ	MD	D
Založení společnosti – ZK	701	411

Zdroj: vlastní zpracování

3.1.4 Orgány společnosti s ručením omezeným

Ve společnosti s ručením omezeným musí působit dva orgány a těmi jsou nejvyšší orgán (valná hromada) a statutární orgán (jednatel). Třetím orgánem, který však není povinný, ale zákon jej připouští, je kontrolní orgán (dozorčí rada). [3]

Valná hromada je tím nejvýznamnějším orgánem ve společnosti, tvoří ji společníci, ale není vyloučeno, že by se valné hromady nemohly účastnit i jiné osoby (např. jednatele). Účastnit se valné hromady má právo každý společník i v situaci, kdy nemůže vykonávat hlasovací právo. Valná hromada má hlavní slovo v nejdůležitějších rozhodnutích společnosti a rozhoduje usnesením. [3]

Valná hromada může:

- rozhodovat o změně obsahu společenské smlouvy, pokud tak společenská smlouva, či zákon určili,
- rozhodovat o změně výše základního kapitálu,
- volit a odvolávat jednatele a dozorčí rady (pokud byly zřízeny),
- volit a odvolávat likvidátora, pokud tak určí společenská smlouva,
- schvalovat udělení a odvolání prokury, pokud to společenská smlouva nezakazuje,
- rozhodovat o zrušení společnosti, je-li stanoveno ve společenské smlouvě,
- schvalovat řádnou, mimořádnou, konsolidovanou účetní závěrku a v případech, kdy stanoví jiný právní předpis její vyhotovení, tak i mezitímní uzávěrku, rozdělení zisku, nebo i jiných vlastních zdrojů a úhrady ztrát,
- rozhodovat o přeměně společnosti, pokud zákon nestanoví jinak,
- schvalovat převod, nebo zastavení závodu,
- schvalovat smlouvu o tichém společenství,
- schvalovat finanční asistenci,
- rozhodovat o nakládání s vkladovým ážiem,
- rozhodovat o změně druhu kmenového listu.

Dále může rozhodovat o případech, které ji svěřuje zákon, společenská smlouva, či jiný právní předpis. [12]

Dle zákona musí být valná hromada svolána jednou za rok. Častější svolání valné hromady může být zakotveno ve společenské smlouvě. Valnou hromadu je potřeba svolat do 6 měsíců od posledního dne předešlého roku (účetního období), protože se musí projednat účetní závěrka předešlého období. [3]

Valná hromada by dále měla být svolána i v situaci, kdy společnosti hrozí úpadek, nebo pokud nastanou jiné vážné důvody, které však musí být opodstatněny kvalifikovanými důvody a musí být srovnatelné jejich závažností s hrozícím úpadkem (existence společnosti). [3]

Valnou hromadu může svolat svolavatel, nebo kterýkoli jednatel. Pokud jednatelé tvoří kolektivní orgán dle společenské smlouvy, musí svolání rozhodnout jednatelé jakožto kolektivní orgán, nikoli jednotlivě. Může také nastat případ, kdy valnou hromadu svolá jakýkoli společník, či dozorčí rada. Takové situaci předchází fakt, že společnost nemá jednatele, nebo jej má, ale neplní dlouhodobě své povinnosti. V takové situaci by pak na valné hromadě měl být zvolen nový jednatel. [3]

Pozvánka na valnou hromadu je rozesílána na adresu společníků, která je uvedena v seznamu společníků. Pozvánka musí být doručena v minimální lhůtě 15 dní přede dnem, kdy se má konat valná hromada. Jiný způsob, či lhůtu vyrozumívání společníků by musela určit společenská smlouva. Pokud by nebyly dodrženy povinné náležitosti, mohlo by dojít k situaci, že rozhodnutí, které bylo na valné hromadě usneseno, bude prohlášeno za neplatné. [3]

Pozvánka musí obsahovat:

- firmu, sídlo, údaj, kdy byla společnost zapsána v obchodním rejstříku a IČO,
- dobu a místo konání shromáždění,
- seznam bodů, kterými se bude valná hromada zabývat. Pokud by byly některé body předmětem hlasování, musí být doplněn text konkrétních usnesení,
- Podpis jednatele, nebo pokud je jednatelů více, tak všech jednatelů.

Valné hromady se musí účastnit všichni jednatelé. Účastnit se mohou všichni společníci a měli by se ji účastnit i členové dozorčí rady, i když jim zákon tuto povinnost neukládá. [3]

Per rollam vyznačuje rozhodnutí valné hromady, kdy se jednatelé nemusí sejít, aby učinili nějaké usnesení. Svolavatel (jednatel, společník, či dozorčí rada) zašle návrh na rozhodování všem společníkům a to písemně na adresy uvedené v seznamu společníků. Společníkům připadají tři možnosti, jak se k návrhu rozhodnutí vyjádřit:

- souhlasit s návrhem,
- nesouhlasit s návrhem,
- nevyjádřit se.

Rozhodování per rollam umožňuje přijímat jakékoli usnesení, které spadá pod působnosti valné hromady. Jedinou výjimkou, kdy by per rollam nebylo připuštěno je,

že by jej výslovně vyloučila společenská smlouva. Společenská smlouva taktéž může určit, že některá rozhodnutí nemohou být formou per rollam učiněna. Výhodou této formy usnesení valné hromady je, že se společníci nemusejí nijak scházet a ušetří tak čas a náklady, které jsou spojeny se shromážděním valné hromady. Nevýhodou u této formy může být, že neumožňuje společníkům i jednatelům projednávat důležité skutečnosti týkající se věci, která je předmětem rozhodování. [3]

Dalším orgánem, který ve společnosti s ručením omezeným působí, je tzv. **statutární orgán**. Takový orgán představuje jednatel. Jednatel se může stát fyzická osoba, která je zapsaná v obchodním rejstříku i právnická osoba. Jednatel nemusí být pouze jeden, ale může jich být více. [3]

Jak bylo již výše uvedeno, společnost může mít více, než jednoho jednatele. Počet jednatelů musí být uveden dle ZOK ve společenské smlouvě. Při větším počtu jednatelů zákon umožňuje vytvořit tzv. kolektivní orgán. Pokud jednatelé utvoří kolektivní orgán, tak veškeré rozhodování vyžaduje většinový souhlas jednatelů[3]

Jednatel má dle zákona níže uvedené povinnosti:

- vedení předepsané evidence a účetnictví,
- vedení seznamu společníků,
- měnit společenskou smlouvu na základě rozhodnutí společníků nebo valné hromady,
- poskytnutí informací týkající se společnosti společníkům a jejich zástupcům,
- svolání valné hromady společnosti a účast na této valné hromadě.

Práva a povinnosti mezi jednatelem a společností jsou řízeny ustanoveními o příkazu (§ 2430 – 2444 NOZ). Odměňování jednatele se uvádí ve smlouvě o výkonu funkce. Pokud tomu tak není, platí, že jednatel vykonává funkci bezplatně. Smlouva o výkonu funkce se vyhotovuje písemně a musí jí schválit nejvyšší orgán společnosti (valná hromada). Jednatel může od funkce odstoupit a to tak, že předloží oznámení o odstoupení orgánu a jeho funkce tak skončí uplynutím jednoho měsíce, pokud neschválí příslušný orgán jiný okamžik zániku funkce. Nesmí však odstoupit v době, kdy je to pro společnost nevhodné. [12]

V zákoně o obchodních korporacích není nijak stanovena povinnost mít ve společnosti zřízenou **dozorčí radu**. Povinnost zřídit dozorčí radu může plynout ze společenské smlouvy. Může mít jednoho, nebo i více členů a je volena valnou hromadou. Valná hromada taktéž může členy dozorčí rady odvolávat bez udání důvodu.

Dozorčí rada dle § 201 odst. 2 ZOK:

- dohlíží na činnost jednatelů,
- nahlíží do účetních a obchodních knih, účetních závěrek, jiných dokladů a kontroluje jejich obsah,
- v případě že jednatel způsobí újmu společnosti, dozorčí rada podává za společnost žalobu,
- jednou za rok podává zprávu o své činnosti valné hromadě, má právo se účastnit valné hromady.

3.2 Odměňování

Odměňování ve společnosti s ručením omezeným je rozděleno do dvou podkapitol a to pro odměňování jednatelů a odměňování společníků.

3.2.1 Odměňování jednatelů

U odměňování jednatelů hraje nejvýznamnější roli valná hromada. Nejbezpečnější formou odměňování jednatelů je na základě smlouvy o výkonu funkce, kterou musí odsouhlasit valná hromada. ZOK dokonce uvádí v § 59 odst. 3:

„Není-li odměňování ve smlouvě o výkonu funkce sjednáno v souladu s tímto zákonem, platí, že výkon funkce je bezplatný.“ [12]

Neznamená to však, že by byly vyloučeny všechny důvody nároku na odměny než podle smlouvy o výkonu funkce. Jsou však i jiné výklady, které výše uvedený výrok vyvrací. Například § 61 odst. 1 ZOK, který však jistotu odměny nezaručuje tak, jako tomu je ve smlouvě o výkonu funkce, protože musí projít souhlasem valné hromady. Při použití tohoto zákona nesmí dojít ke střetu zájmu. Může k němu dojít v situaci, kdy by jednatel, kterého by se odměna týkala, nebyl jediným společníkem obchodní společnosti.

Do 31. 12. 2013 mohla valná hromada rozhodnout o odměně i jinak, než schválením smlouvy o výkonu funkce a to vydáním samostatného rozhodnutí o odměňování, nebo si mohla stanovit vnitřní předpis, který upravoval odměňování.

Dle úpravy, která nabyla účinnosti 1. 1. 2014, bylo možné, aby se člen statutárního orgánu dostal nároku na odměnu alespoň v obvyklé výši, i když tak nebylo odsouhlaseno valnou hromadou (např. prostřednictvím smlouvy o výkonu funkce). Rozhodl tak Nejvyšší soud sp. zn. 29 Odo 994/2005.

ZOK upravuje smlouvu o výkonu funkce pro členy orgánů všech obchodních korporací v § 59 – 67. Formálně však již neklade na smlouvu o výkonu funkce žádné mimořádné požadavky. Musí být sepsána písemně a posváčena či schválena valnou hromadou.

Smlouva o výkonu funkce, musí obsahovat dle § 60 ZOK určité údaje o odměňování:

- musí být vymezeny všechny složky odměn, včetně věcného plnění, úhrad penzijního připojištění, nebo jakékoli další plnění,
- výše odměny, nebo způsob, jakým se bude odměna jednatele vypočítávat a její podoba,
- pravidla pro vyplácení podílu na zisku jednatelem (od 1. 1. 2014 však nesmí být vyplácen podíl jiné osobě, než společníkovi, pokud to není povoleno společenskou smlouvou).

Odměna bývá vyplácena v podobě pevné částky za jeden kalendářní měsíc, kdy je jednatel ve funkci. Pokud by byl jednatel z jakéhokoliv důvodu nepřítomen, výše jeho odměny dle smlouvy o výkonu práce se nijak nemění.

3.2.2 Odměňování společníků

Ve společnosti může také nastat situace, kdy společník není jednatelem. U společníků může plynout odměna ze vztahu:

- pracovněprávního (musí se naplnit předpoklady závislé práce podle § 2 zákoníku práce),
- soukromoprávního (může se řídit smlouvou o příkazu).

V případě, že by se odměna posuzovala dle smlouvy o příkazu, bylo by na ni z hlediska daňového i odvodů pojistného pohlíženo stejně jako v případě jednatele a jeho smlouvy o výkonu funkce.

V případě, že činnost, kterou společnost provozuje, vykonává i sám společník a pokud je jednání za společnost pouze okrajovou náplní jeho práce, správně by měl být jeho vztah k společnosti spíše pracovněprávní. Naopak pokud náplň jeho práce převažují jednání, řízení zaměstnanců a činnost, kterou společnost provozuje, pokrývá především zaměstnanci, je jeho postavení spíše jako jednatel a proto by také tímto způsobem měl být odměňován – soukromoprávně (smlouvou o příkazu).

3.3 Problematika zdanění společnosti s ručením omezeným

Toto téma je významným elementem, ke kterému přihlíží například podnikající fyzické osoby, které se rozhodují, jaká forma podnikání je pro ně nejvýhodnější.

U společnosti s ručením omezeným může, nebo prakticky je zisk zdaněn tzv. dvoustupňově:

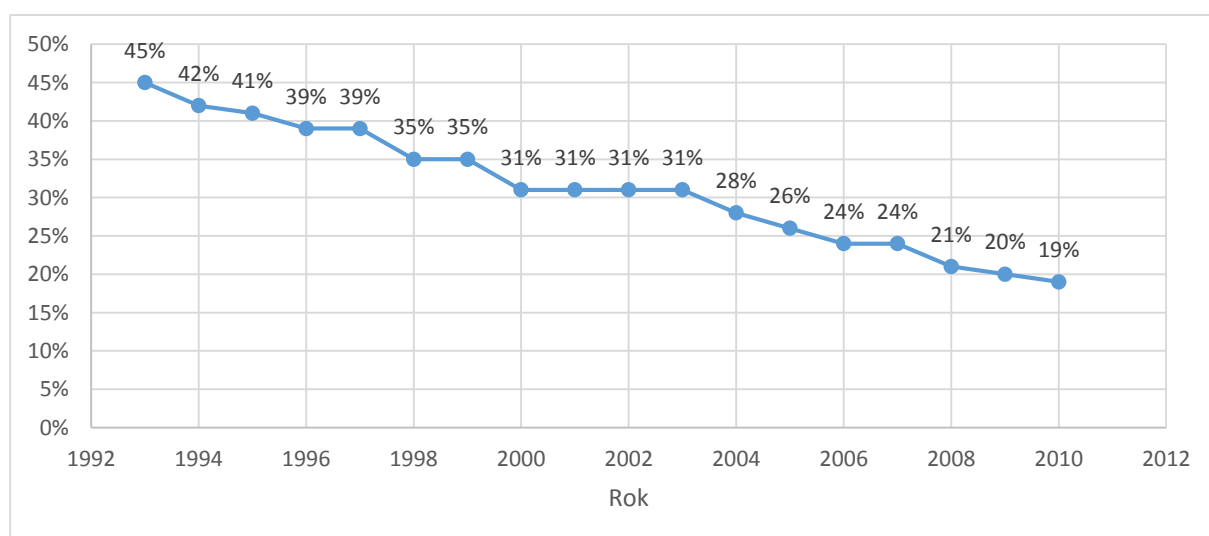
- sama společnost podléhá daní z příjmů právnických osob,
- společník po zdanění zisku společnosti musí nechat zdanit i svůj podíl, tedy daní z příjmů fyzických osob, nebo v případě, že je právnickou osobou, tak daní z příjmů právnických osob.

Z toho vyplývá, že zisk, který vyprodukuje společnost s ručením omezeným, podléhá po určitých úpravách (např. zvýšení nedaňovými náklady) DPPO. Rozdíl mezi zdaněním fyzické osoby, která podniká na živnost a fyzickou osobou, která je společníkem v s. r. o., je ten, že v případě společníka s. r. o. je příjem brán jako příjem z kapitálového majetku, zatímco v případě fyzické osoby, která podniká na živnost je příjem brán jako příjem z podnikání.

3.3.1 Zdanění zisku vyprodukovaného společností s ručením omezeným

V této kapitole bude věnována pozornost zdanění samotné společnosti, jakožto právnické osoby. Společnost je povinna za každé zdaňovací období podat daňové přiznání k DPPO a to do 1. dubna v dalším období. V níže uvedeném grafu je znázorněno, jak se vyvíjela daňová zátěž právnických osob od roku 1993.

Graf 3.1 – Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob



Zdroj: Běhounek (2014) – vlastní zpracování

V grafickém znázornění je vidět, že od roku 1993 se daňové zatížení snížilo až o 26 % v porovnání s dnešní sazbou daně PO. Od roku 2010 je sazba DPPO 19%. Je třeba rozlišit výsledek hospodaření (dále jen VH) a základ daně. Ve většině případů se tyto dvě částky neshodují. Je to dáno tím, že k VH se přičítají nedaňové náklady, tedy ty, které nejsou daňově uznatelné (např. pořízení dlouhodobého majetku, penále a pokuty, apod.). Náklady mohou výrazně ovlivnit základ daně. Jestliže by si mohla s. r. o. odečíst od základu daně 10% VH (např. v důsledku uplatnění osvobozených výnosů), tak by v roce 2014 daňové zatížení nečinilo 19 % VH, ale 17,1 % ($19 \% VH - 19\% z 10 \% VH$). [1]

Z toho tedy plyne, že náklady a výnosy ovlivňují VH, neboli základ daně.

3.3.2 Daňové zatížení podílu na zisku

Výše bylo objasněno, jakému daňovému zatížení podléhá společnost sama a co jej může ovlivňovat. Každý společník si klade za cíl, aby byla výplata podílu na zisku. Jelikož tento cíl může být dlouhodobý, zisk může být průběžně vytvářen, ale vyplácení podílu může být přesunuto do dalších období. V případě, že výplata podílů nastane až v dalším období, ke zdanění dojde až v daném období. Odsunutí zdanění vyplácení podílů je velice důležitým faktorem, pokud porovnáváme daňové zatížení s. r. o. se zdaněním FO, nebo v. o. s.

Podíl na zisku podléhá srážkové sazbě daně ve výši 15%. Pokud by tedy bylo vzato v úvahu, že společnost vyprodukovala zisk ve výši 1 000 000 Kč a uvažovaný společník byl brán jako FO, výpočet celkového daňového zatížení by vypadal takto:

VH po zdanění	81% VH ($100\% - 19\%$)
podíl společníka na zisku	až 81% VH
daň z podílu společníka na zisku	12,15% VH ($15\% \cdot 81\%$)

Ve výše uvedeném příkladu bylo považováno, že podíl na zisku byl rozdělen pouze jednomu společníkovi a celkové zatížení zisku společnosti činí 31,15% VH ($19\% + 12,15\%$). [1]

3.4 Účetnictví společnosti s ručením omezeným

Základním úkolem účetnictví, je porovnat stav majetku, který společnost vykazuje v účetnictví, se skutečným stavem. Napomáhá uživatelům sledovat finanční situaci podniku, zda je ekonomicky schopný a také zjišťovat výsledky hospodaření za určité časové období.

Jelikož se s. r. o. dnem zápisu do obchodního rejstříku stává účetní jednotkou, je povinna vést účetnictví. Účetnictví s. r. o. a obchodních společností jako celku, je upraveno základními předpisy:

- zákonem o účetnictví,
- vyhláškou č. 500/2002 Sb.,
- české účetní standardy pro účetní jednotky, které se řídí podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Účetní zápisy jsou zapisovány do účetních knih. Takové knihy jsou v soustavě podvojného účetnictví čtyři:

- hlavní kniha – zde se zapisují všechny účetní případy, které byly zachyceny na syntetických účtech a to **věcně**,
- účetní deník – do účetního deníku se zapisují účetní případy **dle data vzniku** účetního zápisu,
- kniha analytických účtů – slouží k upřesnění syntetických účtů,
- kniha podrozvahových účtů

Pro srovnání v čase slouží v účetnictví **účetní období**. To je zákonem o účetnictví stanoveno na kalendářní, nebo hospodářský rok. Za účetní období se vytváří jednou ročně řádná účetní závěrka.

Účetní závěrka musí být sestavena, schválena a v poslední řadě zveřejněna. Při sestavení účetní závěrky musí být obsažena určitá data:

- ke kterému dni je účetní závěrka sestavována (pokud si účetní jednotka zvolila kalendářní rok – 31. 12.),
- datum, kdy byla účetní závěrka dokončena,
- datum, kdy byla účetní závěrka sestavena dle § 18 odst. 2 zákona o účetnictví,
- den podpisu jednatelem,
- datum, kdy byla účetní závěrka připojena k DPPO,
- datum, kdy došlo k ověření účetní závěrky auditorem,
- datum, kdy byla účetní závěrka předložena ke schválení valné hromadě,
- datum schválení účetní závěrky valnou hromadou,
- datum uložení účetní závěrky do sbírky listin.

Účetní závěrka vyobrazuje, jak si společnost za určité období vedla. K tomu napomáhají tři účetní výkazy:

- rozvaha (udává přehled všech aktiv, tedy majetku společnosti a pasiv, tedy krytí aktiv),
- výkaz zisků a ztrát (slouží k zjištění VH společnosti za určité období),
- příloha (dodává doplňkové informace k rozvaze a výkazu zisků a ztrát).

Účetní závěrku musí nechat ověřit auditorem velké a střední účetní jednotky. Pokud splní jednu z níže uvedených kritérií malá účetní jednotka, tak musí nechat účetní závěrku ověřit také. Mezi kritéria patří:

- aktiva 40 000 000 Kč,
- roční úhrn čistého obrátu 80 000 000 Kč,
- průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období v počtu 50.

4 Výběr vhodného typu podnikání subjektu Pracovní oděvy Jan Šimek

Do rozhodování jakou formu podnikání si začínající podnikatel vybere, vstupuje spousta kritérií. Proto není možné určit, jaká forma podnikání je výhodnější. Tato kapitola bude zaměřena na zhodnocení zdanění osoby samostatně výdělečně činné konkrétně u podnikatele Jana Šimka, který podniká na základě živnostenského oprávnění. V této kapitole bude provedeno rovněž srovnání, jak by to vypadalo, kdyby pan Šimek podnikal prostřednictvím společnosti s ručením omezeným pomocí vytvořeného příkladu.

4.1 Pracovní oděvy Jan Šimek jako OSVČ

Jan Šimek je fyzická osoba, která podniká na základě živnostenského oprávnění. Jeho předmět podnikání je nákup a prodej zboží. Je plátcem DPH a využívá externí účetní, která mu vede daňovou evidenci a základ daně je zjišťován pomocí skutečných výdajů. V obchodním majetku má zařazené 3 osobní automobily. Má kamenný obchod, kde má 3 zaměstnance, přičemž 2 zaměstnanci jsou se zdravotním postižením a jeden s těžším zdravotním postižením.

4.1.1 Určení základu daně a výpočet daně z příjmů fyzických osob

Jelikož pan Šimek vede daňovou evidenci a nevede účetnictví v plném rozsahu, bude se v této práci pracovat s poskytnutými údaji z peněžního deníku. Pro lepší vyobrazení jsou v Tab. 4.1 uvedeny všechny položky, které se v daňové evidenci pana Šimka za rok 2015 vyskytly.

Tab. 4.1 – Položky daňové evidence

Číslo položky	Název položky
1	Peněžní vklad
2	Úrok z běžného účtu
3	Ostatní příjmy nedaňové
4	Prodej zboží
5	Ostatní příjmy daňové
6	Nákup dlouhodobého majetku
7	Osobní spotřeba
8	Zdravotní pojištění pro OSVČ

Číslo položky	Název položky
9	Sociální pojištění pro OSVČ
10	Ostatní výdaje nedaňové
11	Splátka úvěru a půjčky
12	Nákup materiálu
13	Drobný majetek
14	Nákup zboží
15	Mzdy
16	Zdravotní pojištění
17	Sociální pojištění
18	Provozní režie

Zdroj: vlastní zpracování

Do nedaňových příjmů ostatních paní účetní podnikatele pana Šimka zařazuje částky, které přišly na podnikatelský účet a nemají nic společného s předmětem podnikání pana Šimka. Do ostatních příjmů daňových jsou zaúčtované dotace, které byly v roce 2015 poskytnuty od úřadu práce ČR na zaměstnance. Ostatní výdaje nedaňové obsahují rovněž jako ostatní příjmy nedaňové položky, které nemají nic společného s předmětem podnikání pana Šimka.

Tab. 4.2 – Daňová evidence za rok 2015

Příjmy nedaňové		Příjmy daňové		Výdaje nedaňové		Výdaje daňové	
Výstup	Kč	Výstup	Kč	Vstup	Kč	Vstup	Kč
1	70 899,00	4	4 484 019,53	6	72 727,27	12	4 277,00
2	0,43	5	285 163,57	7	560 200,74	13	43 990,01
3	997,32			8	21 600,00	14	3 117 997,92
				9	56 373,00	15	392 082,80
				10	13 578,32	16	60 274,00
				11	-25 000,00	17	140 580,00
						18	492 220,09
Celkem	71 896,75	Celkem	4 769 183,10	Celkem	699 479,33	Celkem	4 251 421,82

Zdroj: Peněžní deník Jana Šimka - vlastní zpracování

V Tab. 4.2 jsou rozdělené příjmy a výdaje na daňové a nedaňové. O tom jaké příjmy patří mezi daňové a jaké mezi nedaňové rozhoduje ustanovení ZDP konkrétně § 24 a § 25.

Výpočet základu daně z údajů daňové evidence

$$ZD = 4\,769\,183,10 - 4\,251\,421,82 = 517\,761,28 \text{ Kč}$$

Základ daně, který byl vypočítaný rozdílem mezi daňovými příjmy a výdaji lze podle ZDP § 5 a § 23 snížit o částky, které jsou uvedené v Tab. 4.3.

Tab. 4.3 – Částky snižující základ daně podle § 5 a § 23

Položka	Částka
Odpis auto Peugeot 407	14 564 Kč
Paušál auto Peugeot (1 měsíc)	5 000 Kč
Paušál auto Roomster (11 měsíců)	55 000 Kč
Paušál auto Volkswagen	60 000 Kč
Celkem	134 564 Kč

Zdroj: Přiznání k dani z příjmů FO za rok 2015 Jana Šimka - vlastní zpracování

Podle Tab. 4.3 je možné základ daně snížit o 134 564 Kč. V této částce jsou zahrnuty odpisy a paušální výdaje na dopravu. Podle § 24 odst. 2 písm. zt) ZDP může podnikatel uplatnit paušální výdaje na dopravu ve výši 5 000 Kč za měsíc na jeden osobní automobil. Může však uplatnit maximálně na 3 auta, které jsou zahrnuté do obchodního majetku v jednom zdaňovacím období.

Základ daně po úpravě

$$ZD 2 = 517\,761,28 - 134\,564 = 383\,197,28 \text{ Kč}$$

Tab. 4.4 – Výpočet daně z příjmů

Text		Částka
Vypočítaný ZD po úpravě		383 197,28 Kč
ZD po zaokrouhlení		383 100,00 Kč
Daň z příjmů FO 15%		57 465,00 Kč
Slevy na dani	Poplatník	24 840,00 Kč
	Zaměstnanci se ZTP	58 560,00 Kč
	Mezisoučet	83 400,00 Kč
Výsledná daň po odečtení slev		0,00 Kč

Zdroj: Interní údaje Jana Šimka - vlastní zpracování

Podle Tab. 4.4 je vidět, že výsledná daň z příjmů Jana Šimka za rok 2015 je 0 Kč. Daň před slevou byla ve výši 57 465 Kč, ale jelikož pan Šimek zaměstnává osoby se zdravotním postižením, může si uplatňovat slevu na dani z příjmů za tyto zaměstnance. Slevu na osobu se zdravotním postižením je možné uplatnit do výše 18 000 Kč za rok v závislosti na tom, kolik hodin odpracuje v poměru s celkovým pracovním fondem na daný rok. Dále může uplatnit slevu do výše 60 000 Kč na osobu s těžkým zdravotním postižením a to za stejných podmínek jako v předešlé větě. Pan Šimek rovněž uplatnil slevu na poplatníka ve výši 24 840 Kč. Výše jednotlivých slev za zaměstnance je uvedena v Tab. 4.5.

Tab. 4.5 – Uplatnění slevy na zaměstnance se zdravotním postižením

Zaměstnanec	Druh zdravotního postižení	Odpracované hodiny za rok 2015	Celkový pracovní fond na rok 2015	Koeficient pro výpočet slevy	Nárok na slevu
p. Matulová	Zdravotně postižený	1603	2024	0,79	14 220 Kč
p. Michenková	Zdravotně postižený	1888	2024	0,93	16 740 Kč
p. Šimek st.	Těžce zdravotně postižený	944	2024	0,46	27 600 Kč
				Celkem	58 560 Kč

Zdroj: Interní údaje Jana Šimka - vlastní zpracování

Z Tab. 4.5 plyne, že celková sleva na zaměstnance se zdravotním postižením činí 58 560 Kč. Do odpracované doby se nezapočítává neomluvená absence a dočasná pracovní neschopnost.

Přestože úhrn slev na dani je vyšší než daň před slevou, nemůže být podnikateli vyplacený daňový bonus, protože se nejedná o daňové zvýhodnění, ale pouze o slevu na dani.

4.1.2 Sociální a zdravotní pojištění OSVČ

Daňové zatížení již bylo objasněno, nyní bude vyobrazeno, kolik zaplatil pan Šimek za rok 2015 na sociálním a zdravotním pojištění. V teoretické části byly uvedeny povinnosti a způsoby jakými se vypočítá výše pojistného na sociální a zdravotní pojištění. Výpočet jednotlivých pojištění bude zobrazeno v Tab. 4.6 a Tab. 4.7.

Tab. 4.6 – Pojistné na sociální zabezpečení za rok 2015

Text	Částka	Poznámka
Daňový základ	383 197 Kč	
Vypočtený vyměřovací základ	191 599 Kč	50 % daňového základu
Výše pojistného	55 947 Kč	29,2 % z vypočteného vyměřovacího základu
Úhrn zaplacených záloh na pojistné	38 500 Kč	Úhrn měsíčních záloh, které podnikatel zaplatil v roce 2015
Rozdíl mezi pojistným a úhrnem záloh	-17 447 Kč	Podnikateli vznikl za rok 2015 doplatek

Zdroj: vlastní zpracování

V Tab. 4.6 je uveden daňový základ, ze kterého se vypočítal vyměřovací základ pro výpočet pojistného na sociální zabezpečení podnikatele Jana Šimka a to 50 % z daňového základu. Výše pojistného, tedy 29,2 % z vyměřovacího základu, činí 55 947 Kč. Jelikož pan Šimek odvedl prostřednictvím měsíčních záloh na pojistné pouze 38 500 Kč, tak musí doplatit rozdíl ve výši 17 447 Kč. Na základě daňového základu pro rok 2015 byl vypočítaný měsíční vyměřovací základ ve výši 15 967 Kč. Zálohy, které bude tedy muset Jan Šimek v roce 2016 měsíčně odvádět, budou ve výši 4 663 Kč. Výše zálohy pro rok 2016 je uvedena v Přehledu za rok 2015.

Tab. 4.7 – Pojistné na zdravotní pojištění za rok 2015

Text	Částka	Poznámka
Daňový základ	383 197 Kč	
Vypočtený vyměřovací základ	191 599 Kč	50 % daňového základu
Výše pojistného	25 866 Kč	13,5 % z vypočteného vyměřovacího základu
Úhrn zaplacených záloh na pojistné	21 600 Kč	Úhrn měsíčních záloh, které podnikatel zaplatil v roce 2015
Rozdíl mezi pojistným a úhrnem záloh	-4 266 Kč	Podnikateli vznikl za rok 2015 doplatek

Zdroj: vlastní zpracování

V tabulce 4.7 je na základě daňového základu za rok 2015 vypočten vyměřovací základ pro výpočet ročního pojistného na zdravotní pojištění a to 50 % z tohoto daňového základu. Následně je z ročního vyměřovacího základu vypočtena výše pojistného pro rok 2015 a to ve výši 13,5 % z vyměřovacího základu, tedy 25 866 Kč. Úhrn měsíčních záloh v minulém roce činil 21 600 Kč a tím vznikl rozdíl mezi

vypočtenou výši pojistného a úhrnem záloh ve výši 4 266 Kč. Podnikatel tedy musí zdravotní pojišťovně doplatit 4 266 Kč. Pro rok 2016 byla vypočtena výše měsíčních záloh z daňového základu za rok 2015 a to ve výši 2 156 Kč. Výše měsíční zálohy pro rok 2016 je taktéž uvedena v Přehledu za rok 2015.

4.1.3 Celkový výsledek hospodaření podnikatele Jana Šimka jako fyzické osoby

Výše bylo zobrazeno, v jaké výši měl podnikatel Jan Šimek daňové zatížení a kolik zaplatil na pojistném za rok 2015. Aby však bylo možné zjistit, jak podnikatel hospodařil, bude potřeba počítat s celkovými příjmy a celkovými výdaji. Při výpočtu daňového základu se vycházelo pouze z daňových příjmů a daňových výdajů. Rozdíl mezi příjmy a výdaji je tedy vypočítán takto::

$$4\,841\,079,85\text{ Kč} - 4\,950\,901,15\text{ Kč} = -109\,821,3\text{ Kč}$$

Z výše uvedeného výpočtu vyplývá, že podnikatelův rozdíl mezi příjmy a výdaji je záporný, což způsobily celkové výdaje, které převýšily celkové příjmy o 109 821,3 Kč. V nedaňových výdajích měl největší podíl výdaj na osobní spotřebu. Dále se v nedaňových výdajích objevil nákup dlouhodobého majetku a výdaje na zdravotní a sociální pojištění OSVČ.

4.2 Jan Šimek jako společník ve společnosti s ručením omezeným

V této kapitole bude vyobrazeno, jak by vypadala finanční situace na konci roku 2015 pro podnikatele Jana Šimka, kdyby podnikal jako společník ve společnosti s ručením omezeným. Aby bylo možné použít data, které podnikatel poskytl, bude se považovat, že veškeré příjmy jsou výnosem a veškeré výdaje nákladem. K příjmům budou připočteny pohledávky bez DPH, k výdajům závazky bez DPH, odpisy a náklady na cestovné. Rozdíl mezi stavem na počátku roku a stavem k 31. 12. 2015 bude zachycen ve prospěch účtu 613 – změna stavu výrobků (od roku 2016 se o těchto případech účtuje na účtu 583 – změna stavu výrobků).

Podnikatel bude jakožto společník pobírat na základě pracovněprávního vztahu mzdu ve výši 10 000 Kč. Z tohoto titulu budou navýšené mzdové náklady společnosti o 120 000 Kč (12 měsíců x 10 000 Kč) a zároveň odvody na sociální a zdravotní pojištění za zaměstnance. Aby pan Šimek obdržel požadovaný příjem v roce 2015, musí mu být vyplaceno formou mzdy a podílu na zisku celkem 560 000 Kč.

4.2.1 Výsledek hospodaření společnosti s ručením omezeným a daňové zatížení

Aby bylo možné zjistit základ daně a výsledek hospodaření, musí společnost s ručením omezeným ve spojitosti s účetní závěrkou sestavit výkaz zisků a ztrát. Ve výkazu zisků a ztrát jsou uvedené nákladové a výnosové účty, které jsou systematicky seřazeny podle činností a to na provozní, finanční a mimořádnou činnost. Pro zjednodušení jsou v Tab 4.8 uvedeny účty, na kterých by se v roce 2015 účtovalo.

Tab. 4.8 – Seznam nákladových a výnosových účtů

Číslo účtu	Název účtu
501	Spotřeba materiálu
502	Spotřeba energie
504	Prodané zboží
512	Cestovné
521	Mzdové náklady
524.1	Zákonné sociální pojištění
524.2	Zákonné zdravotní pojištění
551	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
604	Tržby za zboží
613	Změna stavu výrobků
648	Ostatní provozní výnosy

Zdroj: vlastní zpracování

V Tab. 4.8 jsou uvedené účty, na které by se v průběhu roku účtovalo. V Tab. 4.9 budou uvedené všechny uskutečněné náklady a výnosy subjektu Pracovní oděvy Jan Šimek v roce 2015.

Tab. 4.9 – Přehled nákladů a výnosů za rok 2015

Náklady		Výnosy	
Účet	Kč	Účet	Kč
501	48 267,01	604	4 530 281,40
502	492 220,09	613	18 070,83
504	3 219 564,00	648	285 163,57
512	120 000,00		
521	512 082,80		
524.1	170 580,00		
524.2	71 074,00		
551	14 564,00		
Celkem	4 648 351,90	Celkem	4 833 515,80

Zdroj: vlastní zpracování

Ve výše uvedené Tab. 4.9 jsou uvedené všechny náklady a výnosy, které se uskutečnily v roce 2015.

$$ZD = 4\,833\,515,80 \text{ Kč} - 4\,648\,351,90 \text{ Kč} = 185\,163,90 \text{ Kč}$$

Podle výše uvedeného výpočtu je základ daně 185 163,90 Kč. V Tab. 4.10 je uvedeno, jak bude vypadat výpočet DPPO.

Tab. 4.10 – Výsledek hospodaření po zdanění

Základ daně	185 163,90 Kč
Základ daně po zaokrouhlení	185 000,00 Kč
DPPO (19%)	35 150,00 Kč
Sleva na dani za zdravotně postižené zaměstnance	58 560,00 Kč
Daň po slevě	0,00 Kč
Výsledek hospodaření po zdanění	185 163,90 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

V Tab. 4.10 je výpočet daně z příjmů právnických osob, který vychází z vypočteného základu daně. Daň z příjmů u společnosti s ručením omezeným je ve výši 0 Kč. Byla uplatněna sleva na zdravotně postižené zaměstnance, protože

podle ZDP je možné tuto slevu uplatnit i u DPPO. Po odečtení vypočtené daně od základu daně vychází výsledek hospodaření po zdanění, který následně může být rozdělen, tak, jak si obchodní společnost určí.

4.2.2 Vyplacení podílu na zisku

Pan Šimek mohl jako fyzická osoba v průběhu roku využívat peněžních prostředků formou osobní spotřeby. Ve společnosti s ručením omezeným by tuto formu příjmu mohl nahradit pomocí vyplacení záloh podílu na zisku. Tato forma pravidelného příjmu však musí splňovat určité podmínky:

- společnost si vyplacením zálohy nesmí přivodit úpadek,
- zálohu lze vyplácet pouze na základě mezitímní účetní závěrky, ze které bude možné rozpoznat, že má společnost dostatek prostředků pro vyplacení zálohy,
- záloha nesmí převýšit součet výsledku hospodaření v běžném účetním období, nerozděleného zisku z minulých let, ostatních fondů ze zisku snížený o neuhrazenou ztrátu z minulých let a povinný příděl do rezervního fondu,
- pro vyplacení zálohy není možné použít rezervní fondy, ani vlastní zdroje, které jsou účelově vázány. [12]

Pan Šimek požaduje čistý roční příjem ve výši 560 000 Kč. Pokud je v pracovněprávním vztahu ve společnosti, ve které je zároveň společníkem a pobírá měsíční hrubou mzdu ve výši 10 000 Kč měsíčně, tak nedosahuje požadovaného příjmu. Může si tedy nechat vyplatit podíl na zisku, ale pouze v případě, že společnost dosáhla kladného výsledku hospodaření.

V Tab. 4.11 je výpočet čisté mzdy, kde je při výpočtu navýšena hrubá mzda o pojistné, které zaplatil zaměstnavatel (dále jen „superhrubá mzda“), ze které se následně počítá daň z příjmů.

Tab. 4.11 – Výpočet čisté roční mzdy

Text	Částka
Hrubá mzda	120 000 Kč
Sociální pojištění (6,5 %)	7 800 Kč
Zdravotní pojištění (4,5 %)	5 400 Kč
Superhrubá mzda	160 800 Kč
Vypočtená daň	24 120 Kč
Sleva na poplatníka	24 840 Kč
Daň po slevě	0 Kč
Čistá mzda	106 800 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Z Tab. 4.11 vyplývá, že čistá roční mzda pana Šimka činí 106 800 Kč. Aby však byly splněny jeho požadavky na roční příjem, bude ještě potřeba, aby mu byl vyplacen podíl na zisku. Aby bylo dosaženo jeho požadavku, bude potřeba, aby mu byl vyplacen podíl na zisku ve výši 560 000 Kč, což bohužel není možné, protože výsledek hospodaření společnosti s ručením omezeným byl pouze ve výši 185 163,90 Kč.

Tab. 4.12 – Výpočet čistého příjmu společníka v kombinaci s vyplacením podílu na zisku

Text	Částka
Podíl společníka na zisku	185 163 Kč
Srážková daň z podílu na zisku (15%)	27 774 Kč
Čistý příjem z podílu na zisku	157 389 Kč
Čistý příjem z pracovněprávního vztahu	106 800 Kč
Celkový čistý roční příjem	264 189 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Panu Šimkovi byl vyplacen podíl na zisku ve výši 185 163 Kč, který byl dále zdaněn srážkovou daní ve výši 15 %. Po zdanění tedy podíl na zisku činí 157 389 Kč, který společně s ročním příjmem z pracovněprávního vztahu činí 264 189 Kč.

Pokud by se obchodní společnost rozhodla, že nebude rozdělen celý výsledek hospodaření mezi společníky, vznikl by zůstatek na účtu 431 – výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení. Na tomto účtu nesmí být zůstatek, a proto je možné jej

odúčtovat na jiné účty. V níže uvedené tabulce 4.13 jsou příklady, jak lze zůstatek na účtu 431 rozpustit.

Tab. 4.13 – Odúčtování zůstatku na účtu 431

Text	MD	D
Příděl do rezervního fondu	431	421
Příděl do statutárního fondu	431	423
Příděl do ostatních fondů	431	427
Ponechán nerozdělený zisk	431	428
Zvýšení ZK	431	419

Zdroj: vlastní zpracování

V Tab. 4.13 je uvedeno, kam je možné rozpustit zůstatek na účtu 431. V případě zvýšení základního kapitálu se účtuje na účet 419 – změny základního kapitálu a po zápisu zvýšení základního kapitálu do obchodního rejstříku se účtuje MD 419 D 411, čímž se zvýší základní kapitál.

4.3 Porovnání výhodnosti podnikání jako fyzická osoba a společník ve společnosti s ručením omezeným

Pro pana Šimka je nejdůležitějším faktorem pro vyhodnocení výhodnosti dodržení požadovaného příjmu a daňové zatížení společně s výší odvodů na pojištění. V Tab. 4.14 a 4.15 bude uvedeno, jaké byly celkové odvody na dani z příjmů a pojistném na zdravotní a sociální pojištění.

Tab. 4.14 – Celkové odvody za podnikání jako OSVČ

Text	Částka
Odvody na sociální pojištění OSVČ	55 947 Kč
Odvody na zdravotní pojištění OSVČ	25 866 Kč
Výsledná daň z příjmů FO	0 Kč
Celkové zatížení FO	81 813 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

V Tab. 4.14 bylo zjištěno, že daň z příjmů FO činí 0 Kč. Jediné zatížení, které tedy pro OSVČ z těchto údajů plyne je v podobě odvodů na zdravotní a sociální pojištění OSVČ.

Tab. 4.15 – Celkové odvody za podnikání jako společník s. r. o.

Text	Částka
Odvody na sociální pojištění - zaměstnanec	7 800 Kč
Odvody na zdravotní pojištění - zaměstnanec	5 400 Kč
Výsledná daň z příjmů FO	0 Kč
Odvody na sociální pojištění - zaměstnavatel	30 000 Kč
Odvody na zdravotní pojištění - zaměstnavatel	10 800 Kč
Daň z příjmů PO	0 Kč
Daň z podílu na zisku	27 774 Kč
Celkové zatížení společníka s. r. o.	81 774 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Z Tab. 4.14 a 4.15 vychází, že celkové zatížení je výhodnější u společnosti s ručením omezeným o 39 Kč. V případě společnosti s ručením omezeným však nedošlo ke splnění požadované výše příjmů.

Z hlediska daňového zatížení a odvodů je v tomto případě výhodnější forma podnikání prostřednictvím společnosti s ručením omezeným, která je však téměř stejná jako u podnikání jako OSVČ. Obecně nelze jednoznačně určit, jaká forma podnikání je výhodnější, protože do rozhodování vstupuje množství faktorů, které musí být uváženy. V praktické části došlo k výraznému poklesu příjmů podnikatele, na což není ochoten přistoupit. Způsobeno je to tím, že u společnosti s ručením omezeným byly v účetnictví zachyceny mzdové náklady na mzdu z pracovněprávního vztahu, odpisy a náklady na cestování, což snížilo konečný výsledek hospodaření.

Je důležité, aby si začínající podnikatel, nebo již podnikající podnikatel prošel níže uvedená kritéria a na základě nich uvážil, kterou formu zvolit. Mezi hlavní kritéria, která ovlivňují rozhodování, patří zejména:

- obchodní prestiž,
- předpokládaný rozvoj,
- počet zakladatelů,
- způsob a rozsah ručení za dluhy,
- administrativní náročnost založení podnikání,
- náklady na založení společnosti,

- vedení daňové evidence nebo účetnictví,
- daňové zatížení.

V případě podnikání pana Šimka je výhodné ponechat podnikání jakožto OSVČ, protože tím dosáhne svého požadovaného příjmu, což znamená, že pro něj není výhodné přejít na podnikání prostřednictvím společnosti s ručením omezeným.

5 Závěr

Při zakládání vlastního podnikání je dnes mnoho možností, jakou formu podnikání využít. Bakalářská práce byla zaměřena na podnikání fyzické osoby jako OSVČ a společníka ve společnosti s ručením omezeným.

Neexistuje řešení, kdy by se člověk podíval na jediný ukazatel a učinil na základě takového úsudku kvalitní rozhodnutí v podobě správné formy podnikání. Při rozhodování hraje roli spousta faktorů, které představují určité výhody a nevýhody. Mezi takové faktory lze zařadit administrativní náročnost, finanční náročnost při založení a následně v průběhu podnikání v podobě daňového zatížení, ručení za závazky a také účetní aspekty.

První část bakalářské práce byla zaměřena na teoretické aspekty podnikání fyzických osob. V této části byly vysvětleny druhy živností, na základě kterých si podnikatel nechává na živnostenském úřadě založit své oprávnění. Byly objasněny podmínky provozování živnosti a to jak všeobecné, tak i odborné, jelikož u některých profesí je náročnost na získání živnostenského oprávnění vyšší. V neposlední řadě bylo uvedeno, jak vzniká a zaniká živnostenské oprávnění. Osoba samostatně výdělečně činná má povinnost za sebe odvádět sociální a zdravotní pojištění, což bylo rovněž uvedeno v teoretické části o této formě podnikání. Velká výhoda u fyzických osob je, že si mohou vybrat, jakým způsobem budou počítat základ daně. Pokud je podnikatel jako jediný zaměstnanec a nemá žádnou spolupracující osobu, je mu umožněno nechat si vypočíst tzv. paušální daň správcem daně. Jinak si může vybrat, zda povede daňovou evidenci nebo si uplatní výdaje procentem z příjmů, nebo povede účetnictví. Jednou z hlavních nevýhod u této formy podnikání je neomezené ručení za své závazky.

Další část bakalářské práce je zaměřena na podnikání prostřednictvím společníka ve společnosti s ručením omezeným. Aby společnost mohla být založena, musí se sepsat společenská smlouva se všemi náležitostmi, které jsou dané zákonem o obchodních korporacích. Hlavní výhodou oproti podnikání fyzické osoby je omezené ručení společníků pouze do výše nesplacených vkladů. Tato forma podnikání je však náročnější po administrativní stránce jak při vzniku společnosti, tak při jejím následném fungování. Společnost musí ode dne vzniku vést účetnictví.

V praktické části bylo využito reálných údajů subjektu Pracovní oděvy Jan Šimek, kde byla následně zobrazena finanční situace pana Šimka jakožto fyzické

osoby. Údaje z daňové evidence byly pak transformovány na náklady a výnosy a byly využity pro zobrazení výsledku hospodaření a daňového zatížení pana Šimka jako společníka ve společnosti s ručením omezeným a následně bylo vyhodnoceno, jaká forma podnikání je pro něj výhodnější.

Při transformaci příjmů a výdajů na náklady a výnosy došlo k navýšení nákladů o mzdové náklady z pracovněprávního vztahu společníka a společnosti s ručením omezeným, odpisy a náklady na cestovné, přičemž tyto náklady ve výsledku snížily výsledek hospodaření. Následně už nezbylo dostatek prostředků k tomu, aby byl panu Šimkovi vyplacen podíl ze zisku v požadované výši. Nedošlo tedy k naplnění jeho požadovaného příjmu, a proto není důvod měnit formu podnikání.

Seznam použité literatury

Odborná literatura

[1] BĚHOUNEK, Pavel. Společnost s ručením omezeným 2014 – prakticky včetně účetnictví a daní. Olomouc: ANAG, 2014. 368 s. ISBN 978-80-7263-886-4.

[2] ČERVINKA, Tomáš. Zdravotní pojištění zaměstnavatelů, zaměstnanců a OSVČ s komentářem a příklady 2015. 7. vyd. Olomouc: ANAG, 2015. 168 s. ISBN 978-80-7263-931-1.

[3] KOLEKTIV AUTORŮ. Nová společnost s ručením omezeným. Praha: GRADA, 2014. 207 s. ISBN 978-80-247-4445-2.

[4] KOLEKTIV AUTORŮ. Daňová evidence – komplexní řešení problematiky daňové evidence pro OSVČ 2014. Olomouc: ANAG, 2014. 343 s. ISBN 978-80-7263-863-5.

[5] KOPŘIVA, Jan. Podnikání fyzických a právnických osob: studijní materiál pro bakalářský studijní program, obor Účetnictví a daně, denní forma studia. 1.vyd. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2012. 69 s. ISBN 978-80-214-4614-4.

[6] SPROVÁ, Jitka a Václav ŘEHOŘ a kol. Základy podnikání: teoretické poznatky, příklady a zkušenosti českých podnikatelů. 1. vyd. Praha: Grada, 2010. 427 s. ISBN 978-80-247-3339-5.

[7] ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. Účetní operace kapitálových společností (daňové a právní souvislosti). 2. vyd. Praha: GradaPublishing, 2009. 296 s. ISBN 978-80-247-2760-8

[8] ŽENÍŠKOVÁ, Marta. Pojistné na sociální zabezpečení zaměstnavatelů, zaměstnanců, OSVČ, dobrovolně důchodově pojištěných s komentářem a příklady k 1. 1. 2014. 6. vyd. Olomouc: ANAG, 2014. 160 s. ISBN 978-80-7263-861-1.

Zákony a vyhlášky ve znění pozdějších předpisů

[9] Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání

- [10] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
- [11] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
- [12] Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích
- [13] Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti
- [14] Zákon č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění
- [15] Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění
- [16] Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
- [17] Zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění
- [18] Zákon č. 89/2012 Sb., nový občanský zákoník

Internetové zdroje

- [19] ČESKÁ SPRÁVA SOCIÁLNÍHO ZABEZPEČENÍ. Pojistné na sociální zabezpečení [online]. ČSSZ [20. 2. 2016]. Dostupné z: <http://www.cssz.cz/cz/pojistne-na-socialni-zabezpeceni>
- [20] FINANCE. Základ a sazby pojistného u sociálního pojištění OSVČ [online]. Finance [13. 2. 2016]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/dane-a-mzda/dane-z-prijmu/socialni-pojisteni-osvc/zaklad-asazby/>
- [21] PODNIKATEL. Nezdánitelné části základu daně 2016 [online]. Podnikatel [15. 3. 2016]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/nezdanitelne-casti-zakladu-dane-2016/>

Seznam zkratek

ČR – Česká republika

ČSSZ – Česká správa sociálního zabezpečení

DPFO – daň z příjmů fyzických osob

DPH – daň z přidané hodnoty

DPPO – daň z příjmů právnických osob

FO – fyzická osoba

JRF – jednotný registrační formulář

MFČR – Ministerstvo financí České republiky

NOZ – nový občanský zákoník

OSVČ – osoba samostatně výdělečně činná

PO – právnická osoba

SVČ – samostatná výdělečná činnost

VH – výsledek hospodaření

ZD – základ daně

ZDP – zákon o daních z příjmů

ZK – základní kapitál

ZOK – zákon o obchodních korporacích

ZOÚ – zákon o účetnictví

ZVZP – zákon o veřejném zdravotním pojištění

ZŽP – zákon o živnostenském podnikání

Prohlašuji, že

- jsem byl seznámen s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 6. 5. 2016



Michal Hlaváč

Seznam příloh

Příloha č. 1 – Peněžní deník (sumarizace příjmů)

Příloha č. 2 – Peněžní deník (sumarizace výdajů)

Příloha č. 3 – Podklad pro výkaz majetku a závazků za rok 2015

Příloha č. 4 – Karta dlouhodobého majetku